



Université d'Oran 2 MOHAMED BEN AHMED
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de
Gestion

THESE

Pour l'obtention du diplôme de Doctorat LMD
En Sciences financières et comptabilité

**LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT LEGAL DANS LA QUALITE
DE L'INFORMATION FINANCIERE DIFFUSEE PAR LES
ENTREPRISES EN ALGERIE**

Présentée et soutenue publiquement par :
M^r BOULAHDOUR Mohammed Nidal

Directrice de recherche
Pr. OUGUENOUNE Hind

Devant le jury composé de :

Mr BENLAHCEN Houari
Mme OUGUENOUNE Hind
Mr BENICHOU Mouffok
Mr BACHOUNDA Rafik
Mr GHRISSI Larbi

Professeur
Professeur
Maitre de conférence A
Professeur
Professeur

Université d'Oran 2
Université d'Oran 2
Université d'Oran 2
Université de Sidi Bel Abbès
Université de Mascara

Président
Rapporteur
Examineur
Examineur
Examineur

Année 2024 - 2025

REMERCIEMENT

Je tiens à exprimer ma profonde gratitude à toutes les personnes qui, de près ou de loin, ont contribué à la réalisation de ce travail de recherche.

Tout d'abord, je souhaite remercier tout particulièrement ma Directrice de thèse Mme OUGUENOUNE Hind pour avoir accepté de diriger ce travail. Je lui suis infiniment reconnaissant pour sa patience, ses précieux conseils et son soutien constant, qui ont été déterminants pour l'aboutissement de cette thèse.

Mes remerciements s'adressent également à l'ensemble des consœurs et confrères ainsi qu'aux cadres financiers des entreprises qui ont bien voulu participer à notre enquête. Leur contribution a été essentielle pour la collecte des données et la réussite de cette étude.

Je tiens également à remercier mes amis et confrères pour leur disponibilité, leurs encouragements et leur soutien tout au long de ce parcours. Leurs échanges et leurs conseils ont été d'une grande aide pour mener à bien ce projet.

Enfin, je souhaite adresser mes sincères remerciements aux membres du jury pour avoir accepté de faire partie de ce jury et pour le temps qu'ils ont consacré à la lecture et à l'évaluation de ce travail, malgré leurs nombreuses responsabilités.

À ma très chère mère, Ton amour, ma force éternelle.

À mon épouse, À mon frère et ma sœur,

Votre soutien, ma lumière constante.

Au regretté B.K.,

SOMMAIRE

REMERCIEMENTS	I
SOMMAIRE	III
LISTE DES FIGURES	IV
LISTE DES TABLEAUX	V
LISTE DES ABREVIATIONS ET ACRONYMES	VII
INTRODUCTION GENERALE.....	1
CHAPITRE I : CADRE THEORIQUE et fondement de l'AUDIT	12
SECTION 01 : HISTORIQUE ET EVOLUTION DE L'AUDIT	16
SECTION 02 : INTRODUCTION AUX CONCEPTS DE L'AUDIT	25
SECTION 03 : CADRE THEORIQUE DE L'AUDIT	49
CHAPITRE II : CADRE NORMATIF ET PRATIQUES DE L'AUDIT LEGAL EN ALGERIE.....	58
SECTION 01 : CADRE REGLEMENTAIRE ET INSTITUTIONNEL	61
SECTION 02 : NORMES ET PRATIQUES DE L'AUDIT LEGAL	82
SECTION 03 : LA MISSION DE L'AUDIT LEGAL INTRODUCTION	97
CHAPITRE III : L'AUDIT LEGAL AU SERVICE DE L'INFORMATION FINANCIERE.....	107
SECTION 01 : LE ROLE ET LE CONTENU DE L'INFORMATION FINANCIERE.....	110
SECTION 02 : QUALITE DE L'INFORMATION FINANCIERE	117
SECTION 03 : QUALITE DE L'AUDIT LEGAL INTRODUCTION	133
SECTION 04 : L'AUDIT LEGAL COMME UNE SOLUTION AUX PROBLEMES D'ASYMETRIE D'INFORMATION.....	164
CHAPITRE IV : ETUDE EMPIRIQUE SUR LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT LEGAL DANS LA QUALITE DE L'INFORMATION FINANCIERE	173
SECTION 01 : METHODOLOGIE DE RECHERCHE ET CARACTERISTIQUES DES ECHANTILLONS	175
SECTION 02 : ANALYSE DE L'ENQUETE	183
SECTION 03 : DISCUSSION DES RESULTATS	219
CONCLUSION GÉNÉRALE	229
BIBLIOGRAPHIE	236
ANNEXES	254
TABLE DES MATIERES.....	262

LISTE DES FIGURES

Figure 1: L'encadrement des professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé	92
Figure 2: Le déroulement de la mission d'audit légal en respect des normes ISA.....	104
Figure 3: Le processus comptable	112
Figure 4: Propriété qualitatives de l'information comptable : Caractéristiques primaires	129
Figure 5: Propriété qualitatives de l'information comptable : Caractéristiques secondaires	130
Figure 6: les liens avec la qualité de l'audit.....	160
Figure 7: lien : qualité de l'audit et gouvernance.....	160
Figure 8: Histogramme montrant la répartition des membres de l'échantillon selon la profession.	183
Figure 9: Histogramme montrant la répartition des répondants selon le degré de formation	184
Figure 10: Histogramme montrant la répartition des membres de l'échantillon selon la profession.	185
Figure 11: Histogramme montrant la répartition des membres de l'échantillon selon les années d'expérience.	186
Figure 12: Réponses des répondants sur la première question.	191
Figure 13: Réponses des répondants sur la deuxième question.....	192
Figure 14: Réponses des répondants sur la troisième question.	193
Figure 15: Réponses des répondants sur la quatrième question.	194
Figure 16: Réponses des répondants sur la cinquième question.	195
Figure 17: Réponses des répondants sur la sixième question.....	196
Figure 18: Réponses des répondants sur la septième question.....	197
Figure 19: Réponses des répondants sur la huitième question.	198
Figure 20: Réponses des répondants sur la neuvième question.....	199
Figure 21: Réponses des répondants sur la dixième question.	200
Figure 22: Réponses des répondants sur la première question.	201
Figure 23: Réponses des répondants sur la deuxième question.....	202
Figure 24: Réponses des répondants sur la troisième question.	203
Figure 25: Réponses des répondants sur la quatrième question.	204
Figure 26: Réponses des répondants sur la cinquième question.	205
Figure 27: Réponses des répondants sur la sixième question.....	206
Figure 28: Réponses des répondants sur la septième question.....	207
Figure 29: Réponses des répondants sur la huitième question.	208
Figure 30: Réponses des répondants sur la neuvième question.....	209
Figure 31: Réponses des répondants sur la dixième question.	210
Figure 32: Réponses des répondants sur la onzième question.....	211
Figure 33: Réponses des répondants sur la première question.....	212
Figure 34: Réponses des répondants sur la deuxième question.....	213
Figure 35: Réponses des répondants sur la troisième question.	214
Figure 36: Réponses des répondants sur la quatrième question.	215
Figure 37: Réponses des répondants sur la cinquième question.	216
Figure 38: Réponses des répondants sur la sixième question.....	217
Figure 39: Réponses des répondants sur la septième question.....	218

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1: Évolution de l'objet de l'Audit à travers le temps	18
Tableau 2: Tableau comparatif Audit interne – Audit externe	39
Tableau 3: Tableau comparatif : Audit interne - Audit légal – Audit contractuel.....	41
Tableau 4: Présentation Des Normes Internationales D’audit – ISA	83
Tableau 5: Récapitulation des textes règlementant la profession de la comptabilité et de l’audit en Algérie .	94
Tableau 6: les principales définitions de l'audit	137
Tableau 7: Les Indicateurs Déterminant La Qualité De L'audit	141
Tableau 8: Reliability Statistics.....	182
Tableau 9: Répartition des membres de l’échantillon selon : Le genre des répondants.....	183
Tableau 10: Répartition des membres de l’échantillon selon : Le degré de formation	184
Tableau 11: La répartition des membres de l’échantillon selon la profession	185
Tableau 12: La répartition des membres de l’échantillon selon : les années d’expérience.	186
Tableau 13: Coefficient de Corrélation de Pearson.....	187
Tableau 14: Les moyennes et les déviations standard des questions du questionnaire	187
Tableau 15: Résumé des réponses des répondants sur les questions du premier axe.....	188
Tableau 16: Résumé des réponses des répondants sur les questions du deuxième axe.....	189
Tableau 17: Résumé des réponses des répondants sur les questions du troisième axe	190
Tableau 18: Les auditeurs légaux ont la responsabilité de s'assurer que les états financiers sont conformes aux normes comptables.	190
Tableau 19: Les auditeurs légaux contribuent à identifier les erreurs et les omissions qui pourraient compromettre la fiabilité des états financiers.	191
Tableau 20: L'intervention de l'auditeur légal amène l'entreprise à ajuster certaines pratiques comptables pour une meilleure représentation financière.....	192
Tableau 21: Les modifications recommandées par l'auditeur légal renforcent la clarté et la lisibilité des états financiers.	193
Tableau 22: L'audit légal contribue à la détection précoce des pratiques comptables douteuses ou inappropriées.	194
Tableau 23: La présence d'un audit légal renforce la crédibilité de l'information financière de l’entreprise.	195
Tableau 24: Les parties prenantes ont tendance à accorder plus de confiance aux états financiers d'une entreprise ayant fait l’objet d’un audit légal.....	196
Tableau 25: Les parties prenantes externes accordent une grande importance à l’opinion de l’auditeur légal formulée dans son rapport.	197
Tableau 26: Les parties prenantes internes perçoivent l’audit légal comme une mesure de contrôle bénéfique.	198
Tableau 27: La certification de l'audit légal est un facteur important dans la prise de décision des parties prenantes.....	199
Tableau 28: L'indépendance des auditeurs légaux par rapport à l'entreprise auditée est un facteur crucial pour garantir la qualité de l’audit.....	201
Tableau 29: Les auditeurs légaux doivent être objectifs et ne pas être influencés par des intérêts externes pour assurer la qualité de leur audit.	202
Tableau 30: Les compétences techniques et l'expérience des auditeurs légaux ont une influence majeure sur la qualité de l’audit légal	203
Tableau 31: La formation continue et le développement professionnel des auditeurs légaux sont des éléments essentiels pour garantir la qualité de leur travail.	204
Tableau 32: La signature d’une convention de commissariat aux comptes avec l’entreprise impacte l’indépendance de l’auditeur légal.	205
Tableau 33: L'adéquation entre le temps alloué à l'audit et la complexité de l'entreprise auditée influe sur la qualité de l’audit.....	206
Tableau 34: Le niveau de collaboration et de communication entre les auditeurs légaux et l'entreprise affecte la qualité de l’audit légal.	207
Tableau 35: La qualité de l'audit légal a un effet direct sur la fiabilité de l’information financière.	208
Tableau 36: La taille du cabinet d’audit et son organisation en interne pourrait impacter la qualité de l’audit	

LISTE DES TABLEAUX

légal.	209
Tableau 37: L'audit légal peut ne pas toujours détecter les fraudes sophistiquées malgré la qualité de l'audit effectué et l'existence de procédures rigoureuses.	210
Tableau 38: L'arrivée à terme du premier mandat de l'auditeur légal peut affecter son objectivité dans un souci de renouvellement d'un deuxième mandat.	211
Tableau 39: L'exécution minutieuse des normes d'audit en vigueur contribue à la qualité de l'audit.	212
Tableau 40: Le contrôle qualité des cabinets d'audit effectué par un organe habilité impacte leur organisation et leur rigueur.	213
Tableau 41: Les sanctions et les conséquences légales en cas de non-conformité impactent la rigueur de l'audit légal.	214
Tableau 42: Les attentes et les demandes des parties prenantes externes influencent la façon dont les auditeurs légaux effectuent leur travail.	215
Tableau 43: Les ressources financières allouées à l'audit légal ont une incidence sur la qualité de l'audit légal.	216
Tableau 44: Les contraintes de temps imposées par les délais de rapport peuvent influencer la qualité de l'audit légal.	217
Tableau 45: La pression de la concurrence sur le marché de l'audit peut affecter la qualité de l'audit.	218

LISTE DES ABREVIATIONS ET ACRONYMES

ACAP : *Assisted Compliance Assurance Programme, : Assisted Compliance Assurance Programme*
ART : *Article*
CAC : *Commissariat aux comptes*
CAQ : *Center for Audit Quality, : Center for Audit Quality*
CNC : *Conseil National de la comptabilité*
CNCC : *Chambre nationale des commissaires aux comptes*
CPAB : *Canadian Public Accountability Board, : Canadian Public Accountability Board*
CRIPP : *Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles*
CSC : *Certification Body Summary*
CUMP : *Coût Unitaire Moyen Pondéré, : coût unitaire moyen pondéré*
EPE : *Entreprises Publiques Economiques*
EPIC : *Entreprises Publiques Industrielles et Commerciales*
FASB *Financial Accounting Standards Board, : Financial Accounting Standards Board, Financial Accounting Standards Board*
FIFO : *First In First Out, : First In First Out*
FRC : *Financial Reporting Council, : Financial Reporting Council*
H3C : *Haut conseil du commissariat aux comptes, : Haut conseil du commissariat aux comptes*
IAASB : *International Auditing and Assurance Standards Board, : International Auditing and Assurance Standards Board*
IAESB : *International Accounting Education Standards Board*
IAPC : *International Auditing Practices Committee*
IASB *International Accounting Standards Board, : International Accounting Standards Board*
IFAC : *International Federation of Accountants*
IFACI : *Institut Français de L'audit et du Contrôle Interne*
IFRS : *International Financial Reporting Standards*
IIA : *Institute of Internal Auditors*
IPSASB : *International Public Sector Accounting Standards Board*
ISA : *Norme Internationale D'audit, : International Society of Automation*
NAA : *Normes Algériennes D'audit, : Normes Algériennes D'audit*
NEPAD : *New Partnership for Africa's Development*
PCAOB : *Public Company Accounting Oversight Board, : Public Company Accounting Oversight Board*
PCN : *Plan Comptable National*
PEPS : *Premier entré, premier sorti, : Premier entré, premier sorti*
PME : *Petites et Moyennes Entreprises*
SARL : *Société à Responsabilité Limitée, : Société à Responsabilité Limitée*
SBF : *Société des Bourses Françaises, : Société des Bourses Françaises*
SCF : *Système Comptable Financier*
SFAC : *Statement of Financial Accounting Concepts, : Statement of Financial Accounting Concepts*
SMOS : *Statements of Memberships Obligations*
SPA : *Société par Actions*
SPSS : *Statistical Package for Social Sciences, : Statistical Package for Social Sciences*

L'information financière tient un rôle primordial dans l'arène des marchés financiers ainsi que dans les stratégies d'entreprise, étant donné qu'elle constitue une source décisive pour la prise de décision, en révélant des données fondamentales telles que la performance économique, la solvabilité, la liquidité et la capacité de génération de flux de trésorerie des entreprises. En Algérie, un pays engagé dans la diversification de son économie au-delà du secteur pétrolier, la transparence et la précision des données financières deviennent vitales pour séduire les investisseurs, gérer les risques et favoriser une croissance économique durable.

Il est généralement admis que les informations comptables et financières, diffusées par les entreprises, bénéficient d'une grande portée, car elles influent sur de nombreuses décisions d'ordre économique et même politique. De nos jours, l'importance croissante de l'information comptable et financière joue un rôle prédominant dans le fonctionnement des sociétés et dans le processus d'allocation des ressources. Dans le cadre du système capitaliste, un regain d'attention a été accordé aux débats sur la comptabilité et la qualité de l'information financière.

Toutefois, ces qualités essentielles de l'information financière ne sauraient être assurées sans un audit légal de qualité, qui est mandaté pour vérifier cette information et s'assurer de sa présentation appropriée en accord avec les standards comptables en vigueur. Cette vérification est d'autant plus essentielle dans un contexte algérien marqué par des modifications réglementaires et économiques importantes. Les scandales financiers internationaux, tels que ceux d'Enron et d'Arthur Andersen, ont souligné la nécessité d'une transparence accrue et d'un contrôle rigoureux pour éviter des manipulations comptables menant à des informations tronquées et à la perte de confiance des parties prenantes.

Face à ces défis, cette thèse vise à dépasser les observations de surface pour fournir une analyse scientifique approfondie sur la relation entre la qualité de l'audit légal et celle de l'information financière, spécifiquement dans le cadre algérien. Pour être à la hauteur de cette tâche, il importe d'examiner non seulement les pratiques d'audit en vigueur, mais également les perceptions et attentes des acteurs économiques impliqués.

Problématique de recherche

- La question principale de notre recherche se formule comme suit : **Quelle est la perception de la qualité de l'information financière sous l'influence de l'audit légal dans les entreprises en Algérie ?**

Questions secondaires

Pour approfondir cette problématique, nous avons identifié trois questions secondaires :

1. **Comment l'environnement économique et réglementaire algérien impacte-t-il la pratique de l'audit légal, et quelles sont les conséquences pour la qualité de l'information financière dans les entreprises ?** Cette question vise à explorer comment le contexte algérien, avec ses particularités économiques et législatives, affecte la pratique de l'audit légal.
2. **Comment la perception des parties prenantes sur l'indépendance et la compétence des auditeurs affecte-t-elle la confiance dans l'information financière ?** Ici, nous cherchons à comprendre le rôle de la perception des parties prenantes, notamment des investisseurs et des régulateurs, dans l'évaluation de la fiabilité des informations financières.
3. **Dans quelle mesure les réformes comptables récentes en Algérie ont-elles amélioré la qualité de l'information financière à travers l'audit légal ?** Cette question examine l'impact des réformes comptables sur la qualité de l'information financière, en mettant l'accent sur l'audit légal comme mécanisme clé d'amélioration.

Hypothèses de recherche

Pour répondre à cette question principale et aux questions secondaires, trois hypothèses ont été formulées :

- **H1** : La certification des états financiers par un auditeur légal garantit la fiabilité de l'information financière. Cette hypothèse part du principe que le processus d'audit, lorsqu'il est exécuté conformément aux normes professionnelles, renforce la crédibilité des états financiers en assurant leur conformité et leur exactitude.
- **H2** : Une meilleure qualité d'audit assure une meilleure qualité de l'information financière. Cette hypothèse suggère que la rigueur et la méthodologie employées par les auditeurs dans leurs vérifications sont directement proportionnelles à la qualité de l'information financière produite par les entreprises.

- **H3 :** La compétence et l'indépendance de l'auditeur légal ont un impact positif sur la qualité de l'information financière. Ici, l'accent est mis sur l'importance des qualifications professionnelles et de l'autonomie des auditeurs dans l'exécution de leurs fonctions, en tant que facteurs clés qui influencent positivement la précision et la transparence des informations financières.

Ces hypothèses serviront de base à notre enquête empirique, qui vise à explorer les perceptions et les réalités de l'audit légal dans le contexte des entreprises algériennes. En testant ces hypothèses,

Les raisons du choix du sujet

Ce sujet a été choisi pour plusieurs raisons. La récente intensification des scandales financiers a mis en lumière l'importance cruciale de l'audit légal pour garantir la transparence et la fiabilité de l'information financière. En Algérie, une économie en transformation adoptant des normes internationales, l'audit légal est essentiel pour assurer la confiance des investisseurs et des parties prenantes. Ce sujet est particulièrement pertinent pour les décideurs politiques et économiques du pays, offrant des recommandations précieuses pour améliorer la qualité de l'information financière et attirer des investissements étrangers, essentiels pour la croissance économique.

Par ailleurs, ce choix repose sur la volonté d'explorer et d'analyser le rôle central de l'audit légal dans l'amélioration de la qualité de l'information financière au sein des sociétés algériennes. Dans un contexte marqué par des mutations législatives et des exigences accrues en matière de transparence, l'audit légal se positionne comme un levier essentiel pour instaurer la confiance des parties prenantes et renforcer la gouvernance d'entreprise.

Ce travail vise également à mettre en lumière les enjeux pratiques et théoriques auxquels est confrontée la profession d'auditeur légal en Algérie, notamment en matière d'indépendance, de compétence et d'adaptation aux évolutions réglementaires. En identifiant les faiblesses actuelles et en proposant des pistes d'amélioration, cette recherche ambitionne de contribuer à l'amélioration des pratiques professionnelles et à l'enrichissement du cadre législatif.

Enfin, ce sujet s'inscrit dans une démarche scientifique visant à démontrer comment l'audit légal, lorsqu'il est bien encadré et pratiqué, peut devenir un pilier stratégique pour garantir la fiabilité des états financiers et promouvoir un climat de transparence et de responsabilité au sein des entreprises algériennes.

La démarche de recherche

Ce travail de thèse se basera sur une enquête par questionnaire, conçu pour récolter des données auprès de commissaires aux comptes, experts-comptables et cadres financiers en entreprise. Cette approche est essentielle pour comprendre la qualité et les enjeux de l'information financière. L'objectif de cet outil de collecte de données est double : obtenir des renseignements quantitatifs et qualitatifs pertinents pour tester nos hypothèses, et établir des liens tangibles entre la perception de la qualité de l'audit légal et la qualité manifeste de l'information financière.

L'ampleur des réponses recueillies grâce à ce questionnaire devrait offrir un éventail représentatif des pratiques et opinions au sein du monde financier algérien. Les questions seront développées avec soin pour assurer une précision maximale, en écartant tout biais potentiel qui pourrait influencer la validité des résultats. La collecte et l'analyse des données répondront à un cadre théorique solide et une revue de littérature complète, garantissant la pertinence et la rigueur scientifique de l'étude.

Les implications de cette recherche sont considérables pour le secteur financier algérien. En fournissant des insights précieux, cette étude devrait intéresser les régulateurs, auditeurs et dirigeants d'entreprises en identifiant des pistes pour améliorer la qualité de l'information financière. La mise en œuvre des recommandations dépendra de la rigueur des analyses statistiques et qualitatives utilisées, afin d'assurer la solidité des conclusions et leur applicabilité dans le contexte algérien.

En somme, par son approche méthodologique qui intègre l'expertise terrain des principaux acteurs du secteur, cette thèse ambitionne de renforcer la fiabilité, la transparence et, finalement, la confiance en l'information financière diffusée par les entreprises algériennes, tout en contribuant au renforcement de l'infrastructure financière du pays et à son développement économique global.

Outils de la recherche :

La recherche s'est appuyée sur une étude bibliographique approfondie, incluant la consultation d'ouvrages, d'articles scientifiques, de thèses, de textes législatifs, de ressources en ligne et de rapports internes, dans le cadre de la réalisation du cas pratique.

Revue de littérature :

Dans le cadre de l'étude sur la contribution de l'audit légal à l'amélioration de la qualité de l'information financière, nous avons mené une recherche approfondie en nous appuyant sur

des travaux académiques pertinents. Parmi ces recherches, figurent des thèses de doctorat et des articles scientifiques traitant le sujet. Ces études, dont les problématiques convergent avec la nôtre, ont constitué une base solide pour enrichir notre réflexion et affiner notre approche méthodologique.

« The effect of independent audit quality on the quality of financial disclosure - Evidence from Tehran stock exchange », (Paydarmanch, 2014):

Cette recherche examine l'impact de la qualité de l'audit sur la fiabilité de l'information publiée par les entreprises et son influence sur les décisions des utilisateurs. Pour tester ses hypothèses, l'auteur a mené une analyse empirique couvrant la période de 2008 à 2013, en se concentrant sur les entreprises cotées à la bourse de Téhéran. La qualité de l'audit, définie comme la variable indépendante, est évaluée à travers six critères spécifiques, tandis que la qualité de l'information financière constitue la variable dépendante.

Les résultats révèlent qu'il n'existe pas de lien significatif entre certains facteurs, tels que la spécialisation sectorielle de l'auditeur, la durée de son mandat, ou encore les honoraires perçus par le cabinet d'audit, et la qualité de l'information financière. En revanche, une relation significative a été établie entre l'ancienneté du cabinet d'audit, la qualité des prestations d'audit et l'amélioration de la qualité de l'information financière.

« Interdépendance entre audit interne et audit externe et leurs impacts sur la qualité du reporting financier dans le contexte tunisien » (Noubbigh, 2014) :

Cette recherche avait pour objectif d'examiner la relation entre la qualité de l'audit, qu'il soit externe ou interne, et la qualité du reporting financier dans le contexte tunisien. Pour ce faire, une étude empirique a été réalisée au sein des entreprises tunisiennes, en s'appuyant sur les études précédentes et les principales théories relatives au sujet. L'auteur a analysé les attributs classiques de la qualité de l'audit externe, notamment la compétence et l'indépendance, afin de mettre en évidence leur impact sur la qualité du reporting financier. L'hypothèse centrale était que la qualité de l'audit externe améliore significativement la qualité des informations financières publiées.

À travers une revue approfondie de la littérature sur les liens entre ces deux facteurs, l'auteur a formulé des hypothèses de recherche adaptées au contexte tunisien, en identifiant les éléments influençant la qualité du reporting financier. Concernant l'indépendance, il a été constaté que la durée de la collaboration entre les auditeurs externes et l'entreprise contribue

positivement à la qualité du reporting financier. En revanche, des facteurs tels que le Co-commissariat aux comptes, la première année de mandat, et le pourcentage des honoraires d'audit ont un impact négatif.

Pour les critères liés à la compétence, l'affiliation à un cabinet Big 4 et le nombre d'années d'expérience de l'auditeur externe ont montré une influence positive sur la qualité du reporting financier. Cette étude a également permis d'identifier les critères clés qui influencent la prise en compte des travaux d'audit interne par les auditeurs externes, éclairant ainsi la relation entre ces deux mécanismes de contrôle

« La contribution du comité d'audit à la qualité de l'information financière : le cas des entreprises françaises cotées », (Atek & Boumaza, 2016) :

Le comité d'audit, en tant que mécanisme de gouvernance, est souvent perçu comme un garant de la transparence de l'information financière, favorisant ainsi la confiance des marchés financiers. Cette thèse avait pour objectif d'étudier l'impact de la présence légale du comité d'audit dans le contexte français sur la maîtrise de la gestion des résultats, notamment à travers les « accruals » discrétionnaires. L'analyse s'est concentrée sur quatre caractéristiques censées refléter l'efficacité du comité : l'indépendance, la compétence financière, la taille et l'activité.

Grâce à une étude empirique menée sur un échantillon de 87 entreprises françaises du SBF 120, couvrant la période 2009-2012, l'auteur a cherché à établir un lien négatif entre ces attributs d'efficacité et les accruals discrétionnaires. Cependant, les résultats obtenus n'ont pas confirmé le rôle supposé du comité d'audit dans la limitation des pratiques de gestion des résultats.

Ainsi, le comité d'audit ne semble pas constituer un mécanisme de gouvernance d'entreprise capable de garantir la fiabilité et la pertinence de l'information financière publiée, remettant en question son efficacité dans ce contexte précis.

« Contribution à l'étude de la qualité de l'audit », (Ouattara, 2016):

Cette thèse se concentre sur l'étude de la qualité de l'audit en tant que mécanisme clé de gouvernance, jouant un rôle déterminant dans l'amélioration de la qualité du reporting financier et la réduction de l'asymétrie d'information entre les parties prenantes. Pour remplir cette fonction, l'audit doit être de haute qualité, reposant sur deux attributs fondamentaux : la compétence et l'indépendance des auditeurs.

Sur le plan académique, depuis les travaux fondateurs de (Watts & Zimmerman, 1979) et

(DeAngelo, 1981), l'opérationnalisation de la qualité de l'audit demeure un défi en raison de son caractère intrinsèquement inobservable. Partant de ce constat, cette recherche propose un cadre analytique permettant d'étudier empiriquement les conséquences économiques de l'audit pour les parties prenantes de l'entreprise. L'auteur met en évidence que l'audit de qualité complète efficacement les mécanismes traditionnels de gouvernance.

Les résultats de l'étude empirique, menée sur un échantillon de sociétés cotées au CAC pour la période 2006-2013, montrent que le renforcement de l'indépendance des auditeurs, tant au niveau individuel que collectif, a un impact significatif sur la qualité des états financiers publiés. Cet effet se traduit par une amélioration de la qualité des résultats financiers, une influence sur le comportement des investisseurs via la réduction du coût du capital, et une meilleure précision des prévisions des analystes financiers, notamment dans le contexte spécifique des tests de dépréciation du goodwill.

Commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise Une analyse à partir du contexte de l'audit légal dans les entreprises en Algérie (Ayachi, 2018)

Dans cette thèse qui s'est penchée sur les mécanismes fondamentaux de la gouvernance des entreprises, le législateur algérien a été mis en avant pour avoir instauré l'audit légal, exercé dans le cadre du commissariat aux comptes, en vue de garantir la qualité de l'information financière. Ce mécanisme, selon cette thèse, joue un rôle central dans la certification de la sincérité, de la régularité et de l'image fidèle des comptes des sociétés. En raison de son importance, la problématique de la qualité de l'audit légal y est abordée avec acuité.

Cette thèse avait pour objectif, d'une part, de recueillir les perceptions des commissaires aux comptes et des utilisateurs des rapports d'audit légal face à la qualité de l'audit et aux facteurs qui l'influencent, et d'autre part, de susciter une réflexion sur les éléments déterminants pour la réussite des missions d'audit légal.

Basée sur une démarche empirique comprenant des entretiens et des questionnaires, cette recherche a mis en évidence plusieurs facteurs perçus par les auditeurs et les utilisateurs comme influençant la qualité de l'audit légal. Les résultats ont montré que des éléments tels que l'indépendance, la compétence des auditeurs et le montant des honoraires d'audit sont jugés cruciaux par les deux catégories. Toutefois, des divergences ont été relevées sur d'autres dimensions, mettant en lumière des perspectives nuancées sur certains aspects de la qualité de l'audit légal.

« Le rôle de l'audit externe dans la transparence de la communication financière : Revue de littérature », (Aouina & Abdelhak, 2019)

Cette étude met en lumière l'utilité et la pertinence de l'information financière publiée, tout en soulignant l'importance du rôle joué par l'auditeur externe dans l'amélioration de la qualité de cette information. L'information financière, en effet, repose sur la responsabilité des auditeurs externes, dont la mission est de certifier que les comptes sont réguliers, sincères, et offrent une image fidèle des résultats des entreprises. Cette certification vise principalement à instaurer la confiance des investisseurs et à faciliter l'accès à des financements significatifs.

Les auteurs ont cherché à analyser, à travers une revue de la littérature, la relation entre certains attributs de l'audit externe et la qualité de la communication financière. L'article propose une exploration théorique du rôle de l'audit externe dans la fiabilité de l'information financière des entreprises. Les principaux constats issus des recherches sur ce sujet sont les suivants :

- **Présence d'un auditeur qualifié** : La présence d'un auditeur compétent agit comme un mécanisme clé pour réduire les asymétries d'information et les coûts d'agence, garantissant ainsi une information financière fiable et de qualité.
- **Taille et réputation du cabinet d'audit** : Les entreprises auditées par des cabinets d'audit de grande taille et renommés offrent une communication financière perçue comme plus crédible que celles auditées par des cabinets de moindre envergure.
- **Ancienneté de l'auditeur externe** : L'expérience acquise par un auditeur qui collabore avec la même entreprise sur une longue période améliore sa capacité à identifier les anomalies et à fournir une information financière rassurante pour les investisseurs.
- **Spécialisation sectorielle du cabinet d'audit** : La spécialisation dans un secteur particulier est un indicateur d'expertise et de compétence, ce qui contribue à une amélioration significative de la qualité de l'information financière communiquée sur le marché.

Cette étude théorique souligne ainsi que la qualité de l'audit externe constitue un levier essentiel pour garantir une communication financière transparente et fiable, renforçant la confiance des parties prenantes.

« La contribution de l'audit financier à l'amélioration de la qualité du reporting financier des entreprises Algériennes (Benyamina, 2021)

Cette recherche vise à mettre en lumière la relation étroite et significative entre l'audit et le

reporting financier, tout en expliquant la contribution de la qualité de l'audit à l'amélioration de la qualité du reporting financier des entreprises algériennes. Cela s'inscrit dans le cadre des normes d'exercice professionnel et des exigences imposées par les changements institutionnels et technologiques.

Les hypothèses formulées dans cette étude ont été examinées à travers une étude de cas unique et exploratoire portant sur l'audit financier au sein d'une entreprise publique à gestion spécifique. Les résultats obtenus valident ces hypothèses, en confirmant que l'application rigoureuse des normes d'audit exerce un impact positif sur la qualité du reporting financier tout au long des différentes phases d'une mission d'audit financier et comptable.

De plus, les résultats de notre étude montrent que le respect des diligences professionnelles lors du déroulement d'une mission d'audit contribue de manière significative à l'amélioration de la qualité du reporting financier. L'étude a également permis d'identifier la nature de la relation entre l'audit externe légal et la qualité du reporting financier, ainsi que l'impact positif du respect des diligences sur la fiabilité et la pertinence des informations financières publiées.

Ainsi, cette recherche souligne le rôle central de l'audit dans le renforcement de la transparence et de la confiance des parties prenantes, en particulier dans le contexte des entreprises publiques algériennes.

Structure de la thèse :

Cette thèse explore les dimensions théoriques, normatives, pratiques et empiriques de l'audit légal, tout en mettant en lumière son rôle crucial dans l'amélioration de la qualité de l'information financière en Algérie. Elle est structurée en quatre chapitres principaux, chacun abordant un aspect spécifique du sujet.

Dans le **premier chapitre**, nous établissons les bases théoriques de l'audit. Après avoir retracé son évolution historique, nous analysons ses concepts fondamentaux et le cadre théorique qui soutient cette pratique. Ce chapitre est organisé en trois sections :

- **La première section** examine l'évolution historique de l'audit, mettant en évidence les facteurs ayant influencé son développement, tels que la complexification des activités économiques et l'internationalisation des normes.
- **La deuxième section** introduit les concepts fondamentaux de l'audit, en détaillant ses différents types (financier, comptable, opérationnel, stratégique, etc.) et leurs objectifs spécifiques.

- **La troisième section** se concentre sur le cadre théorique de l'audit, notamment son rôle dans la gouvernance d'entreprise, son apport à la réduction des asymétries d'information et son impact sur la qualité des informations financières.

Le **deuxième chapitre** s'intéresse au cadre normatif et aux pratiques de l'audit légal en Algérie. Il décrit les spécificités réglementaires et institutionnelles, ainsi que les normes applicables. Ce chapitre est également structuré en trois sections :

- **La première section** présente les lois et réglementations encadrant l'audit légal en Algérie, en détaillant les rôles des autorités de régulation et les obligations des commissaires aux comptes.
- **La deuxième section** explore les normes professionnelles internationales (ISA) et algériennes (NAA), tout en analysant les défis auxquels font face les auditeurs dans le contexte algérien.
- **La troisième section** examine les missions de l'audit légal, qu'elles soient permanentes (vérification de la comptabilité, certification des comptes) ou occasionnelles (vérification des valeurs et documents), tout en abordant les critères de régularité, de sincérité et les différentes formes de certification.

Le **troisième chapitre** met en évidence le rôle de l'audit légal dans l'amélioration de la qualité de l'information financière. Ce chapitre analyse en profondeur les critères qualitatifs de l'information financière et explore les facteurs influençant la qualité de l'audit légal. Il est divisé en quatre sections :

- **La première section** explore le concept d'information financière, en le définissant historiquement et théoriquement, et en étudiant ses implications pratiques dans le contexte algérien.
- **La deuxième section** examine les critères qualitatifs et les conditions de fiabilité de l'information financière, tels que la pertinence, la transparence et la sincérité.
- **La troisième section** se concentre sur la qualité de l'audit légal, en mettant en avant des facteurs comme l'indépendance et la compétence des auditeurs.
- **La quatrième section** analyse comment l'audit légal contribue à réduire les asymétries d'information, renforçant ainsi la confiance des parties prenantes.

Le **quatrième chapitre** adopte une approche empirique pour examiner les hypothèses formulées dans cette thèse. À travers une méthodologie rigoureuse, il s'appuie sur des questionnaires pour collecter et analyser les données dans le contexte algérien. Ce chapitre comprend trois sections :

- **La première section** décrit la méthodologie de recherche utilisée pour la collecte et l'analyse des données.
- **La deuxième section** analyse les résultats de l'enquête, en les confrontant aux hypothèses de recherche et en discutant leurs implications.
- **La troisième section est dédiée pour la discussion** des résultats afin de proposer des recommandations pratiques pour améliorer la qualité de l'audit légal en Algérie, en s'appuyant sur les résultats de l'étude empirique.

CHAPITRE I : CADRE THEORIQUE ET FONDEMENT DE L'AUDIT

INTRODUCTION

L'audit s'est imposé comme un pilier fondamental dans la gestion des organisations modernes, car il contribue de manière déterminante à renforcer la transparence, la conformité et l'efficacité des opérations internes et externes. Dans un contexte marqué par la globalisation des marchés, la compétitivité accrue et la digitalisation des processus, les entreprises et institutions sont soumises à des exigences croissantes de la part des parties prenantes, des régulateurs et du public. La transparence des activités, notamment dans le domaine financier, est devenue un impératif stratégique pour établir et maintenir la confiance des investisseurs, des clients et des régulateurs.

En parallèle, les obligations légales et réglementaires se sont renforcées dans de nombreux secteurs, notamment après des scandales financiers majeurs et des crises économiques ayant mis en lumière les failles de la gouvernance d'entreprise. Face à cette montée en puissance des cadres réglementaires et des normes de conformité, l'audit constitue un garde-fou essentiel. Il permet aux organisations de s'assurer qu'elles respectent non seulement les lois en vigueur, mais également les principes éthiques qui régissent leurs activités, garantissant ainsi la pérennité de leurs opérations (Chauvey & Naro, 2023).

Par ailleurs, la complexité croissante des environnements d'affaires, caractérisée par l'internationalisation des transactions, la diversification des sources de revenus, et l'adoption de technologies avancées comme l'intelligence artificielle et la blockchain, rend plus difficile la maîtrise des risques et des processus internes (Noël, Schiettecatte, & Olieslagers, 2023-2024). Dans ce contexte, l'audit devient un levier clé pour évaluer la performance opérationnelle des entreprises, en identifiant les inefficacités et les points de vulnérabilité. L'audit opérationnel, par exemple, permet de mesurer l'efficacité des processus, tout en offrant des recommandations pour l'amélioration continue. Sur le plan stratégique, l'audit dépasse désormais la simple vérification des états financiers. Il s'étend à des domaines aussi variés que la gestion des risques, l'évaluation des systèmes d'information, le respect des normes environnementales, et l'intégrité des processus de gestion. Il devient ainsi un outil polyvalent permettant aux organisations de naviguer dans des environnements dynamiques et imprévisibles tout en assurant leur compétitivité à long terme.

L'évolution rapide des exigences en matière de gouvernance et la complexification des cadres d'affaires renforcent donc le rôle essentiel de l'audit. En assurant une surveillance constante et

Rigoureuse des activités, il garantit la fiabilité des informations financières, opérationnelles et stratégiques. Cette fiabilité est non seulement cruciale pour la prise de décision interne, mais elle est également un gage de confiance pour les parties prenantes externes, contribuant ainsi à la solidité et à la réputation des organisations (Amoura, 2021).

Dans ce premier chapitre, nous aborderons les fondements théoriques et les concepts essentiels de l'audit, organisés en trois sections distinctes. Ces sections nous permettront de définir les contours de cette discipline complexe et de comprendre son rôle dans le cadre de la gestion moderne des organisations.

Dans la première section, "**Historique et évolution de l'audit**", nous nous intéresserons à l'origine de l'audit et à son développement au fil des siècles. Nous montrerons comment cette discipline s'est progressivement intégrée dans d'autres domaines connexes, tels que la comptabilité, le contrôle de gestion ou encore le droit fiscal. Nous explorerons les différentes typologies d'audit – qu'il soit financier, comptable, opérationnel, stratégique ou encore juridique – en mettant l'accent sur leurs objectifs spécifiques et les méthodologies distinctes employées dans chaque cas. En outre, nous aborderons l'importance de l'audit dans le cadre de la gestion des risques et du respect des obligations légales, devenant ainsi un outil clé pour garantir la transparence et la conformité réglementaire au sein des organisations.

Dans la deuxième section, intitulée "**Introduction aux concepts de l'audit**", nous nous pencherons sur les diverses définitions de l'audit, en soulignant ses principales caractéristiques et son évolution au fil du temps. Nous mettrons en lumière la pluralité des approches de l'audit et ses nombreuses implications. Une attention particulière sera portée à l'exploration des différentes formes que peut prendre cette pratique, qu'il s'agisse d'audit financier, opérationnel, informatique ou encore environnemental. En outre, nous établirons des distinctions claires avec des disciplines apparentées telles que le contrôle interne ou la gestion des risques. L'objectif de cette section est de fournir une vision globale de la fonction croissante de l'audit au sein des structures de gouvernance et de management modernes.

Enfin, la troisième section, "**Cadre théorique de l'audit**", sera consacrée à l'analyse des fondements théoriques qui sous-tendent cette pratique. Nous y examinerons les principaux cadres d'analyse issus des théories de la gouvernance d'entreprise et des courants économiques, qui ont influencé les pratiques et les recherches dans le domaine de l'audit. Nous retracerons les grandes étapes de l'évolution de la recherche en audit, depuis la première vague normative jusqu'à la seconde vague empirique, tout en mettant en exergue les contributions théoriques et empiriques majeures ayant façonné notre compréhension actuelle de l'audit. Cette section permettra d'appréhender les bases conceptuelles nécessaires à la compréhension des dynamiques et des défis actuels de la pratique.

Ainsi, à travers ce chapitre, nous aspirons à offrir une vision complète et approfondie des fondements de l'audit, en examinant à la fois ses racines historiques et ses développements contemporains. Cette compréhension globale est indispensable pour les praticiens et chercheurs qui souhaitent s'engager dans cette discipline en constante mutation, et pour ceux qui doivent répondre aux défis complexes liés à la gouvernance et à la transparence des organisations modernes.

SECTION 01 : HISTORIQUE ET EVOLUTION DE L'AUDIT

L'audit de nos jours, s'est imposé comme une pratique incontournable au sein des entreprises, étendant graduellement son influence à toutes les facettes de leurs activités. Toutefois, derrière ce terme se profile une multitude de situations complexes qui rendent sa compréhension ardue et le résistent à une définition univoque. Ainsi, il devient impératif d'explorer un éventail varié de définitions pour mieux appréhender cette discipline éminemment technique, en perpétuelle expansion.

Cette section s'engage à mettre en lumière les fondements conceptuels de l'audit, en sondant ses multiples définitions et caractéristiques à travers une lentille historique, constituant ainsi sa première approche. Il s'agit d'ouvrir la voie à une exploration approfondie de cette pratique en établissant les bases de compréhension nécessaires pour saisir ses implications complexes et son évolution dynamique.

1 APPROCHE HISTORIQUE : Emergence et évolution de l'audit

Le terme "audit" découle de la racine latine "audire", qui signifie "écouter". Cette notion est utilisée dans diverses acceptions : écouter (comme lors de l'audition d'un témoin), vérifier (comme lors de l'audition des comptes), conseiller (comme un auditeur de nonciature), voire même dans le contexte d'une enquête judiciaire (comme un auditeur de rote). Cependant, son sens initial demeure centré sur l'acte d'écoute, remontant à l'époque romaine où elle était employée pour désigner un contrôle sur la gestion des provinces en représentation de l'empereur.

Ce concept a été introduit par les Anglo-Saxons au début du 20ème siècle pour le domaine de la gestion. Le tout premier cabinet d'audit fut établi à Londres au 19ème siècle. L'audit se focalise particulièrement sur la détection d'anomalies, de fraudes et de risques au sein des organisations et des secteurs d'activité soumis à son examen.

Auditer une entreprise ou un service revient à recueillir les perspectives des divers intervenants dans le but de saisir et de faire comprendre le système actuel en place, ou celui qui doit être mis en œuvre. (Kessab, 2009).

Le concept d'audit a évolué au fil de l'histoire, aboutissant à la cristallisation d'une activité distincte, qui est aujourd'hui largement reconnue et séparée des autres activités liées, en particulier la gestion des contrôles.

Les méthodes initiales de contrôle et de normalisation trouvent leurs origines dans l'Antiquité. Par exemple, dès le II^e siècle avant J.-C., les Sumériens comprenaient l'importance d'établir une source d'information objective entre les partenaires économiques. Le célèbre Code d'Hammourabi, en plus de définir les règles générales du commerce et des affaires sociales, mentionnait également l'utilisation de comptes graphiques obligatoires et soulignait l'importance du respect des normes de présentation pour garantir la fiabilité de la communication financière.

Plus tard, à partir du III^e siècle av. J.-C., les gouverneurs romains désignèrent des trésoriers chargés de vérifier les comptes de chaque province, à l'apparition du terme "audit" dérivé du latin "AUDIR".

En effet, jusqu'à la fin du XIX^e siècle, l'objectif de l'audit comptable était principalement la détection de fraudes, à la demande des autorités gouvernementales. Les méthodes de contrôle reposaient sur une minutieuse et exhaustive vérification des documents comptables.

Depuis son apparition, la mission de l'audit a connu une évolution constante, passant d'une approche axée sur les résultats (vérification exhaustive des transactions et des enregistrements comptables) à une approche fondée sur les risques (détermination des domaines nécessitant des contrôles approfondis et identification des cycles d'activité pertinents). (Carpenter & Dirsmith, 1993)

Au début du 20^{ème} siècle, de nouvelles méthodes de contrôle émergèrent, caractérisées par des enquêtes basées sur des justificatifs. Cette transformation découle en grande partie de l'essor de la taille des organisations soumises à audit. Au milieu du 20^{ème} siècle, l'objectif de l'audit s'était élargi pour englober l'évaluation de la validité des comptes annuels. Cependant, compte tenu de l'importance croissante des procédures opérationnelles dans les entreprises contemporaines, les auditeurs commencèrent à rendre compte et à évaluer la qualité de ces procédures, assurant ainsi la fiabilité des informations générées par les systèmes comptables.

Dans l'ensemble, il est évident que ce que nous identifions aujourd'hui comme l'audit est le fruit de cette évolution historique continue.

Les principales étapes marquant l'évolution de l'audit sont synthétisées dans le tableau ci-dessous :

Tableau 1: Évolution de l'objet de l'Audit à travers le temps

Périodes	Prescription de l'audit	Auditeurs	Objectifs de l'audit
2000 ans avant J.C à 1700	Rois, empereurs, églises et états	Clercs ou écrivains	Punir les voleurs pour détournement de fonds, protéger le patrimoine.
1700 à 1850	États, tribunaux commerciaux et actionnaires	Comptables	Réprimer les fraudes, punir les fraudeurs, protéger le patrimoine.
1850 à 1900	États et actionnaires	Professionnels de la comptabilité ou juristes	Éviter les fraudes et les erreurs et attester la fiabilité du bilan.
1900 à 1940	États et actionnaires	Professionnels de l'audit et de la comptabilité	Éviter les fraudes et les erreurs et attester la fiabilité des états financiers historiques
1940 à 1970	États, banques, et actionnaires	Professionnels de l'audit et de la comptabilité	Attester la sincérité et la régularité des états financiers historiques.
1970 à 1990	États, tiers, et actionnaires	Professionnels de l'audit, de la comptabilité et du conseil	Attester la qualité du contrôle interne et le respect des normes d'audit
À partir de 1990	États, tiers, et actionnaires	Professionnels de l'audit et du conseil	Attester l'image fidèle des comptes et la qualité du contrôle interne dans le respect des normes et la protection contre la fraude internationale.

Source : (Colin & Valin, 1992)

2 DEFINITION ET CARACTERISTIQUES DE L'AUDIT :

Le terme "audit" tire son origine du latin "AUDIRE", signifiant "écouter". En France, la première incarnation de l'audit fut le commissariat aux comptes, instauré par la loi du 24 Juillet 1867. Le commissaire aux comptes avait alors pour mission de vérifier les comptes d'une société afin de garantir leur conformité aux normes comptables universellement acceptées. L'objectif était d'identifier toute omission susceptible de déformer la représentation fidèle et cohérente de la réalité économique de l'entreprise telle que reflétée par les comptes. Initialement, le concept de révision comptable était prédominant avant que le terme "audit" ne gagne en préférence.

De manière graduelle, le vocable "audit" a élargi sa portée, alimenté par la réputation de rigueur qu'il incarne, sa capacité à repérer les risques, ainsi que la complexité des éléments de gestion et de surveillance qu'il requiert. Toutes ces vertus liées à la notion d'audit ont grandement concouru à son expansion et à sa propagation. Cette évolution a été si marquante que Power (2005) a relevé que nous évoluons au sein de ce qu'il a qualifié de "société de l'audit". (Power, 2005)

Par conséquent, l'exercice de l'audit a été marqué par plusieurs phases d'évolution. En réalité, le champ d'intervention de l'audit s'est élargi considérablement. De nos jours, l'audit a pénétré l'ensemble des sphères d'une entreprise, englobant chaque département, fonction, activité et opération, s'insinuant dans chaque étape de prise de décision. Dans certains cas, certaines entités sont même soumises à de multiples audits au cours d'une période ou d'un exercice. L'étendue de la pratique de l'audit s'est aussi étirée jusqu'à inclure des organismes publics, des associations et des PME. On évoque ainsi les audits de sociétés cotées, les audits d'associations, les audits de PME, les audits de filiales, et bien d'autres.

Dans une extension du sens, un audit effectué par un "auditeur" désigne un processus rigoureux, méthodique et bien documenté, entrepris par des experts indépendants et qualifiés. Ce processus vise à collecter des informations objectives dans le but d'évaluer dans quelle mesure les composantes du Système examiné satisfont aux références requises dans les domaines pertinents ou aux normes d'audit. L'aboutissement de cet audit se traduit par la formulation d'une opinion motivée et éclairée.

Les audits peuvent être réalisés sous différents angles, en fonction de la nature statutaire, géographique et des objectifs visés. Dans ce contexte, le cadre réglementaire permet de distinguer entre les audits légaux et les audits contractuels. La légitimité d'un audit repose sur le fait que les activités de l'auditeur sont menées dans un cadre légal préétabli. En Algérie, cette notion a été fusionnée avec celle du commissaire aux comptes, conduisant à la certification obligatoire des comptes selon la loi n°10-01 du 26 juin 2010. Parallèlement, une entreprise peut solliciter un audit sans qu'une obligation légale ne le dicte, répondant ainsi à un besoin spécifique. Ce type d'audit est qualifié d'audit contractuel, car les tâches associées sont définies par le contrat entre l'auditeur et le client.

Du point de vue géographique, la situation de l'auditeur joue un rôle crucial : s'il est membre de l'organisation qu'il doit passer en revue ou si sa mission consiste à examiner des processus ou des fonctions internes, on parlera d'audit interne. En revanche, s'il est externe à l'entreprise en question, on le désignera comme auditeur externe. Le champ de l'audit externe peut se diviser en deux catégories, à savoir l'audit légal (commissariat aux comptes) et l'audit contractuel.

L'orientation de l'audit peut également être déterminée par la nature des objectifs assignés à

la mission. Une distinction classique s'établit entre l'audit financier et l'audit opérationnel. L'audit comptable et financier représente la forme la plus ancienne et la plus familière au grand public. Son but essentiel est de certifier la conformité du bilan et du compte de résultat, reposant sur les piliers de régularité, de sincérité et de fidélité des comptes annuels. En revanche, l'audit opérationnel, orienté davantage vers les activités de gestion, s'emploie à évaluer les systèmes organisationnels afin d'analyser l'économie, l'efficacité et l'efficacité des choix à tous les échelons de l'entreprise. Il vise aussi à évaluer les résultats issus de ces dispositifs. En somme, l'amélioration de la performance de l'entité examinée constitue la motivation sous-jacente de l'auditeur opérationnel.

3 CONVERGENCES DES DEFINITIONS DE L'AUDIT FINANCIER :

L'audit financier comporte plusieurs définitions : Nous citons ci-après celles qui sont le plus retenues dans la profession.

- « L'audit est l'examen professionnel d'une information en vue d'exprimer sur cette information une opinion responsable et indépendante par référence à un critère de qualité ; cette information doit accroître l'utilité de l'information. » (Sadok, 2012)
- « L'audit a pour objectif de permettre à un auditeur d'attester de la régularité et de la sincérité des comptes annuels, et de l'image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise à la fin de l'exercice. » Cette définition est formulée par la loi régissant la mission des commissaires aux comptes.
- « L'audit financier est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la fidélité avec laquelle les comptes annuels d'une entité traduisent sa situation à la date de clôture et ses résultats pour l'exercice comptable, en tenant compte du droit et des usages du pays ou l'entreprise à son siège. »
- L'audit est également défini par **J. RAFFEGEAU** comme étant « un ensemble un ensemble de techniques d'informations et d'évaluation mises en œuvre au sein d'une démarche cohérente par un professionnel afin de porter un jugement par référence à des normes et formuler une opinion sur une procédure ou les modalités de réalisation d'une opération. » (Raffegau, 1979)

- Selon l'IFAC, une mission d'audit des états financiers a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable d'identité. Pour exprimer cette opinion, l'auditeur emploiera la formule « donne une image fidèle » ou « présente sincèrement sous tous les aspects significatifs », qui sont des expressions équivalentes. L'audit d'informations financières ou autres, élaborées selon des principes reconnus poursuit le même objectif d'audit (IFAC, 2010).

4 CARACTERISTIQUES DE L'AUDIT :

L'audit est une référence à des critères de qualité : L'expression d'une opinion implique toujours à des critères de qualité :

La régularité : Elle englobe le respect des règles, procédures et principes, qu'ils soient internes ou externes à l'entité émettrice des informations (également désignée sous le terme d'audits de conformité). Ceci implique l'adhésion aux normes comptables, au droit fiscal, au droit social, et autres cadres réglementaires.

La sincérité ou la fidélité : à son tour, concerne la transformation fidèle des faits en informations. Dans cette optique, les règles et les procédures sont appliquées de manière objective et de bonne foi.

L'efficacité : est caractérisée par un ensemble de normes, pouvant elles-mêmes contenir des normes de régularité et de sincérité. Ces critères sont souvent divisés en trois composantes (parfois dénommées les "trois E" :

Économie : Ceci implique l'acquisition judicieuse de ressources humaines et matérielles destinées à être mises en œuvre dans un projet.

Efficacité : Il s'agit de la mesure dans laquelle les objectifs ou les effets souhaités sont atteints.

Efficiencia : Ce critère évalue le rapport entre les services produits ou les biens d'une part, et les ressources mobilisées pour les générer d'autre part.

5 OBJECTIFS ET ASSERTIONS :

5.1 Objectif

Les missions d'audit ont pour but essentiel de fournir aux divers utilisateurs des états financiers - qu'il s'agisse des investisseurs, des actionnaires, des employés, des créanciers ou d'autres partenaires de l'entreprise - une information crédible et approximativement similaire à celle dont disposent les Dirigeants. Elles ont pour objectif de minimiser le déséquilibre d'informations existant entre les différents acteurs économiques.

Selon le cadre conceptuel de l'IAASB (repris par la norme ISA 200) :

« L'objectif fondamental d'une mission d'audit des états financiers réside dans la capacité de l'auditeur à émettre un avis attestant que les états financiers ont été élaborés en conformité avec un référentiel comptable précis, en englobant tous les aspects substantiels. Pour énoncer cet avis, l'auditeur utilisera des formulations telles que "donne une image fidèle" ou "présente sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs". Ces expressions sont synonymes et traduisent la même signification. (Marie-Pierre & Obert, 2009)

L'audit d'informations financières ou autres, élaborées selon des principes généralement acceptés, poursuit un objectif identique. Dans ce processus, l'auditeur rassemble des éléments de preuve nécessaires pour formuler des conclusions sur lesquelles se base son avis.

L'opinion d'un auditeur renforce la fiabilité des états financiers et offre un niveau élevé d'assurance, bien qu'elle ne soit pas absolue. En effet, divers facteurs contribuent à cela, incluant l'exercice du jugement, l'utilisation de méthodes d'échantillonnage, les limites inhérentes à tout système comptable et de contrôle interne, ainsi que le fait que la plupart des éléments de preuve dont dispose l'auditeur conduisent davantage à des inférences qu'à des certitudes, en raison de leur nature.

5.2 Les assertions d'audit :

Pour formuler cette opinion, l'auditeur doit entre autres garantir que les transactions et les éléments qui composent les comptes correspondent à une ou plusieurs affirmations d'audit. Ces critères sont également les mêmes que doivent suivre les personnes en charge de la préparation des états financiers. Ils sont également connus sous le nom d'assertions qui sous-tendent les états financiers. Les sept (07) objectifs d'audit énumérés ci-dessous sont également appelés assertions d'audit. (Mercier & Merle, 2012)

- **Intégralité (Exhaustivité)** : la tâche de l'auditeur est de vérifier que toutes les transactions (actifs, passifs et opérations) ont été enregistrées dans les états financiers et que tous les éléments importants ont été correctement inclus.
- **Exactitude** : L'objectif d'exactitude signifie que chaque transaction effectuée par une entreprise doit être enregistrée dans les états financiers avec une exactitude totale en termes de montants (que ce soit mathématiquement ou selon les principes comptables).
- **Valorisation** : L'objectif de la valorisation est que toutes les transactions confirmées soient valorisées conformément aux principes et méthodologies de valorisation généralement acceptés (en utilisant des méthodologies appropriées et en les appliquant de manière cohérente).
- **Existence ou réalité** : Cette assertion vise les points suivants :
 - Pour les éléments matériels (tels que les immobilisations et les stocks), leur existence physique est réelle.
 - Pour les autres éléments (actifs, passifs, charges et produits), ils reflètent fidèlement les opérations réelles effectuées, par opposition à des transactions fictives.
- **Séparation des exercices** : Cet objectif s'oriente vers la claire distinction entre les périodes comptables successives. Il implique l'assignation à chaque période comptable des produits et des charges qui s'y rattachent (découlant de l'activité spécifique de cette période) et uniquement ceux-là.
- **Droits et obligations** : Concerne les actifs et les passifs liés directement à l'entité à une date donnée, en vertu de droits authentiquement acquis ou d'obligations réellement contractées par celle-ci. (Cela implique une vérification des documents de propriété, des actes et des accords ou conventions).
- **Présentation et information** : L'objectif de présentation et d'information exige que les opérations soient exposées dans les états financiers conformément aux normes comptables en vigueur. De plus, cela implique que les états financiers soient

accompagnés de toutes les informations requises par les réglementations en vigueur, et essentielles pour une compréhension adéquate.

Conclusion :

En résumé, cette première section a tracé les origines et l'évolution de la pratique de l'audit, mettant en lumière son caractère historique et son développement au fil du temps. Nous avons exploré la genèse du terme « audit », dérivé de la racine latine « audire » signifiant « écouter », et son utilisation dans divers contextes, de l'époque romaine à nos jours. L'audit a évolué d'une simple vérification des comptes à une activité distincte et reconnue, séparée de la gestion des contrôles, avec un large éventail d'applications et de spécialisations.

Nous avons également abordé les différentes définitions et caractéristiques de l'audit, mettant en évidence son rôle dans l'évaluation de la conformité aux normes et références requises, ainsi que dans la formulation d'une opinion motivée et éclairée. La section a également souligné l'importance des assertions d'audit, qui sous-tendent les états financiers et garantissent que les transactions et les éléments qui les composent correspondent à des critères spécifiques.

Enfin, nous avons examiné les objectifs d'une mission d'audit, qui consistent à fournir aux utilisateurs des états financiers une information crédible et approximativement similaire à celle dont disposent les dirigeants, en minimisant le déséquilibre d'informations existant entre les différents acteurs économiques. L'opinion d'un auditeur renforce la fiabilité des états financiers et offre un niveau élevé d'assurance, bien qu'elle ne soit pas absolue.

Au terme de cette section, nous sommes désormais bien équipés pour aborder les divers aspects inhérents à l'audit, en établissant des distinctions claires entre l'audit et d'autres disciplines connexes, et en explorant les différentes formes d'audit, qu'il s'agisse d'audit financier, opérationnel, informatique ou environnemental. Cette compréhension approfondie des fondements conceptuels de l'audit jettera les bases nécessaires à l'exploration de ses implications complexes et de son évolution dynamique.

SECTION 02 : INTRODUCTION AUX CONCEPTS DE L'AUDIT

Introduction :

Cette deuxième section du chapitre I se concentre sur les différentes natures d'audit et la relation entre l'audit et les disciplines voisines. Nous aborderons tout d'abord l'audit avec les disciplines voisines, en explorant la relation entre l'audit et l'expertise comptable, ainsi que la complémentarité entre l'audit interne et le contrôle de gestion. Ensuite, nous présenterons différentes natures d'audit, telles que l'audit financier et comptable, l'audit opérationnel, l'audit stratégique, l'audit fiscal et l'audit juridique. Chaque type d'audit a des objectifs et des caractéristiques uniques, contribuant ainsi à l'amélioration des performances, à la gestion des risques et à la conformité réglementaire des organisations.

1 L'AUDIT AVEC LES DISCIPLINES VOISINES :

1.1 Audit et expertise comptable :

Les Experts-comptables peuvent être mandatés par l'entreprise pour établir ou examiner les comptes annuels. La mission de l'expert-comptable englobe un ensemble de responsabilités et de rôles essentiels dans le domaine financier, comptable et de gestion. Ces missions peuvent varier en fonction des besoins spécifiques de chaque client ou entreprise, mais elles incluent généralement :

- Tenue de comptes et enregistrement des opérations financières : L'expert-comptable est chargé d'assurer une gestion précise des transactions financières et de maintenir les comptes à jour conformément aux normes comptables en vigueur.
- Établissement des états financiers : Il prépare les états financiers tels que le bilan, le compte de résultat et le tableau de flux de trésorerie, offrant ainsi une vue d'ensemble de la situation financière et de la performance de l'entreprise.
- Conseils fiscaux : L'expert-comptable aide à optimiser la situation fiscale de l'entreprise en fournissant des conseils sur les stratégies fiscales, en effectuant des déclarations fiscales et en assurant la conformité aux lois fiscales.

- Conseils en gestion : Ils offrent des recommandations en matière de gestion financière et de planification, aidant les entreprises à prendre des décisions éclairées pour améliorer leur performance et leur rentabilité.
- Gestion de la paie et des ressources humaines : Certains experts-comptables gèrent la paie, les déclarations sociales et les obligations liées aux ressources humaines.
- Conseils en création d'entreprise : Ils assistent les entrepreneurs dans les démarches de création, en déterminant la forme juridique la plus appropriée et en fournissant des conseils pour établir un plan financier solide.
- Gestion des aspects juridiques : Ils peuvent offrir des conseils sur les aspects juridiques liés aux opérations commerciales, aux contrats et à la conformité réglementaire.
- Planification successorale et financière : Ils aident les clients à élaborer des plans pour la transmission de patrimoine et la planification financière à long terme.
- Veille réglementaire : Les experts-comptables suivent les évolutions législatives et réglementaires pour assurer la conformité des entreprises à tout moment.

Ces missions varient en fonction du contexte géographique, des réglementations locales et des besoins spécifiques des clients. L'expert-comptable joue un rôle clé dans la gestion financière et la prise de décision éclairée au sein des entreprises.

1.2 Audit et contrôle de gestion :

L'objectif du contrôle de gestion réside dans l'évaluation des résultats en lien avec les objectifs préalablement établis. Son rôle consiste à vérifier l'utilisation efficiente des ressources afin d'atteindre les buts de l'entreprise. Les responsabilités des départements de contrôle de gestion sont définies de la manière suivante (Mercier & Merle, 2012) :

- Contribuer à la création de la structure et du système d'information de gestion de l'entreprise.
- Assurer le bon fonctionnement du système d'information.
- Évaluer l'efficacité (c'est-à-dire la productivité) des fonctions de l'entreprise et juger de leur performance par rapport aux objectifs fixés.
- Établir des règles, des critères de gestion et des indicateurs de performance, en se servant d'outils tels que les budgets, les tableaux de bord et d'autres aides à la prise de décision.

Le contrôle de gestion et l'audit interne se complètent mutuellement. La crédibilité des évaluations de performance repose sur l'intégrité et la fiabilité des divers systèmes d'information (comptabilité, Budgets, statistiques). Le bon fonctionnement du contrôle de gestion dépend en grande partie de la qualité des informations qui lui parviennent, ce qui relève de la compétence de l'audit interne. L'auditeur prendra en considération le rôle du contrôle de gestion en tant qu'élément intégré à l'environnement du contrôle interne.

Le contrôle de gestion vérifiera, de la même manière que pour tout département, auprès de l'audit interne, la conformité de ses budgets et leur confrontation avec les résultats obtenus.

1.3 Audit de gestion :

Il s'agit d'une catégorie d'audit qui jouit d'une grande notoriété auprès du grand public en raison de ses implications et des conclusions souvent médiatisées qu'il peut apporter. L'audit de gestion se focalise sur l'évaluation approfondie des pratiques de gestion et des performances au sein d'une organisation.

Le principal objectif de l'audit de gestion est double. D'une part, il vise à détecter et à mettre en lumière des pratiques malveillantes telles que la fraude, la corruption ou le gaspillage de ressources. En identifiant ces problèmes, l'audit de gestion contribue à la préservation de l'intégrité financière et éthique de l'entreprise. Les conclusions de l'audit peuvent ainsi servir de base à des mesures disciplinaires, légales ou réglementaires pour remédier aux problèmes identifiés.

D'autre part, l'audit de gestion vise à évaluer de manière critique les opérations de gestion et les performances de personnes, de départements ou même de l'ensemble de l'organisation.

En analysant en profondeur les procédures, les processus et les résultats, l'audit de gestion permet d'identifier les faiblesses, les inefficacités et les opportunités d'amélioration. Les conclusions et les recommandations de l'audit peuvent ainsi guider la direction de l'entreprise dans l'optimisation de ses opérations et dans l'atteinte de ses objectifs stratégiques.

L'audit de gestion repose sur une méthodologie rigoureuse qui peut impliquer l'analyse des données financières, des processus opérationnels, des politiques internes, et même des entretiens avec le personnel. Les auditeurs de gestion sont formés pour exercer un regard critique et objectif, en se basant sur des critères de performance prédéfinis et en respectant les normes d'audit professionnelles.

En somme, l'audit de gestion joue un rôle crucial dans la transparence, l'efficacité et l'intégrité des opérations d'une entreprise. Que ce soit pour dévoiler des problèmes majeurs de fraude ou de corruption, ou pour recommander des améliorations de gestion, cet audit contribue à renforcer la confiance des parties prenantes et à assurer une meilleure gouvernance au sein de l'organisation.

2 LES DIFFERENTES NATURES D'AUDIT :

De façon générale, les diverses interprétations du concept d'audit formulées par les auteurs tendent à attribuer l'évaluation à des experts indépendants (qu'ils soient auditeurs internes ou externes) qui appliquent des méthodologies spécifiques, telles que la diligence raisonnable, pour démontrer un niveau acceptable de conformité aux normes. Initialement axé sur l'examen des états financiers (audit comptable et financier), l'audit s'est élargi à d'autres secteurs pour permettre une distinction efficace, nous pouvons citer :

L'audit de régularité des systèmes vise à instaurer la confiance des utilisateurs en confirmant le bon fonctionnement du système. Les audits financiers et comptables, ou les révisions comptables, contribuent à renforcer la fiabilité des informations.

L'audit juridique a pour objectif de garantir le respect intégral des règles établies, sans en négliger aucune.

L'audit de l'efficacité des systèmes, aussi connu sous le nom d'audit opérationnel, peut être appliqué dans divers domaines tels que la finance, la comptabilité, ainsi que d'autres domaines tels que l'informatique, la production et la stratégie juridique. Son but est

d'améliorer les performances globales de l'entité.

L'audit de régularité se concentre davantage sur des missions de vérification, tandis que l'audit d'efficacité se penche plutôt vers des missions de conseil. L'objectif de l'audit opérationnel ne se limite pas seulement à établir si les systèmes fonctionnent correctement, mais vise également à les améliorer.

Le terme "audit" est aujourd'hui employé dans de multiples contextes. Comme nous l'avons observé, il englobe un spectre allant des missions de contrôle (comme dans le cas des commissaires aux comptes) aux missions de conseil. Les personnes en charge de mener un audit peuvent appartenir à des professions réglementées telles que les experts-comptables, les commissaires aux comptes ou les auditeurs internes. Toutefois, des individus issus de diverses disciplines (tels que les informaticiens, les avocats, les ingénieurs, les fonctionnaires, etc.) peuvent également participer à des missions d'audit. Parmi les exemples d'audits spécifiques, on peut citer l'audit juridique, l'audit fiscal, l'audit social, l'audit informatique, l'audit de sécurité, l'audit de conformité réglementaire, l'audit Stratégique, l'audit économique, l'audit énergétique, l'audit organisationnel, l'audit de qualité, l'audit marketing, l'audit de gestion, etc. (Marie-Pierre & Obert, 2009)

2.1 L'audit financier et comptable :

Initialement, l'audit se référait à une évaluation critique des informations comptables, étant donné que les entités économiques génèrent principalement des données financières. Avec l'évolution récente du contexte économique, les informations comptables ont considérablement augmenté en volume et en complexité. Parallèlement, il est devenu difficile de mener des contrôles exhaustifs sur les milliers d'opérations enregistrées dans certaines comptabilités qui nécessitaient une certification. Cette réalisation s'est reflétée dans l'intérêt croissant porté au contrôle interne des entreprises soumises à audit. Cela englobe l'ensemble des mesures de sécurité mises en place par leur mode d'organisation et leurs procédures de gestion. (Obert, 2004)

De cette manière, l'audit financier se concentre sur les aspects du contrôle interne qui pourraient influencer la qualité des informations comptables. Cela englobe les mesures de sauvegarde mises en œuvre pour sécuriser les actifs de l'entreprise et ses transactions. (Bernard & Bernard, 2006)

2.2 L'audit opérationnel :

L'audit opérationnel englobe toutes les missions conçues pour améliorer les performances de l'entreprise. Il examine les risques et les lacunes existantes dans le but de fournir des conseils, de formuler des recommandations, de mettre en œuvre des procédures ou de proposer de nouvelles stratégies. (Khelassi, 2013).

L'objectif de l'audit opérationnel est de répondre à des questions telles que :

- Est-ce que les processus fonctionnent de manière adéquate ?
- Quelles actions correctives sont nécessaires si les processus ne fonctionnent pas correctement ?
- Comment peut-on optimiser leur fonctionnement ?
- Quels problèmes pourraient survenir dans le futur ?

En règle générale, l'audit opérationnel se concentre sur l'évaluation des activités de l'entreprise, par exemple l'évaluation du système de rémunération. Il implique l'examen et l'analyse des activités dans le but d'accroître leur productivité et de fournir des informations pour soutenir la prise de décision.

2.3 L'audit stratégique :

L'audit stratégique joue un rôle crucial dans la gestion et le développement à long terme d'une entreprise. Il vise à évaluer et à optimiser les décisions stratégiques prises par les gestionnaires afin de garantir que l'entreprise suit la voie la plus appropriée pour atteindre ses objectifs à long terme.

L'objectif principal de l'audit stratégique est de fournir un mécanisme systématique d'examen et d'évaluation de la stratégie globale d'une organisation. Il permet aux gestionnaires de se pencher sur les décisions cruciales qui définissent la direction future de l'entreprise. Cela peut inclure des éléments tels que les choix d'investissement, les orientations de marché, les partenariats stratégiques, la diversification et l'innovation.

Le processus d'audit stratégique implique généralement plusieurs étapes. Tout d'abord, il nécessite une analyse approfondie de la stratégie existante, ainsi que de la manière dont elle est mise en œuvre et suivie. Les auditeurs stratégiques évaluent les objectifs, les plans d'action, les indicateurs de performance et les mesures prises pour surveiller et ajuster la stratégie.

Ensuite, l'audit stratégique peut révéler des lacunes ou des points faibles dans la stratégie actuelle. Ces points faibles pourraient résider dans la pertinence des objectifs par rapport au marché actuel, dans la réalisation des objectifs, ou encore dans l'allocation des ressources pour soutenir la mise en œuvre de la stratégie.

Une fois ces informations recueillies, les auditeurs stratégiques peuvent formuler des recommandations visant à améliorer la stratégie de l'entreprise. Ces recommandations pourraient porter sur des ajustements à court terme, des modifications de plan d'action, voire des révisions plus profondes de la direction stratégique.

En fin de compte, l'audit stratégique fournit une base de réflexion et d'amélioration pour les gestionnaires et les dirigeants. Il permet de s'assurer que la stratégie de l'entreprise est alignée sur les objectifs, répond aux défis actuels du marché et offre une vision claire pour l'avenir.

L'audit stratégique offre aux gestionnaires la possibilité de mettre en place un système qui facilite la prise de décisions stratégiques, la surveillance des performances et la mise en œuvre des ajustements nécessaires. Il implique une évaluation significative des choix stratégiques faits par les gestionnaires.

2.4 L'audit fiscal :

L'audit fiscal revêt une importance cruciale dans le monde des affaires, car il vise à examiner de manière approfondie la situation fiscale d'une entité, qu'il s'agisse d'une personne physique ou morale. Son objectif principal est d'émettre une évaluation critique et objective de la conformité fiscale, ainsi que de mesurer l'efficacité de la gestion fiscale de l'entité.

Plus précisément, l'audit fiscal peut être considéré comme un diagnostic approfondi de la façon dont une entreprise gère ses obligations fiscales. (Lucain, 2022)

Il cherche à répondre à des questions essentielles, telles que la manière dont les lois et les règlements fiscaux sont respectés, ainsi que l'efficacité avec laquelle les ressources fiscales sont utilisées pour atteindre les objectifs généraux de l'entreprise.

Lors de l'audit fiscal, deux aspects clés sont pris en compte : la régularité et l'efficacité. En ce qui concerne la régularité, l'audit fiscal s'assure que l'entreprise se conforme

rigoureusement aux dispositions fiscales qui lui sont applicables. Cela implique de vérifier si les déclarations fiscales sont correctes et déposées dans les délais requis, si les taxes et les impôts sont correctement calculés et payés, et si toutes les exigences fiscales sont satisfaites.

D'autre part, l'audit fiscal évalue également l'efficacité de la gestion fiscale de l'entreprise. Cela signifie examiner comment l'entreprise utilise les opportunités et les avantages fiscaux dans le cadre de sa stratégie globale. Par exemple, il peut s'agir de maximiser l'utilisation des déductions fiscales légitimes, de structurer des transactions de manière fiscalement optimale ou de planifier des opérations pour réduire l'impact fiscal.

En somme, l'audit fiscal joue un rôle essentiel dans la transparence financière et la gestion fiscale responsable des entreprises. En identifiant les domaines de non-conformité et en évaluant l'efficacité des stratégies fiscales, il contribue à renforcer la confiance des parties prenantes et à assurer que les entreprises remplissent leurs obligations fiscales de manière appropriée et efficiente. (Chadefaux, 1987).

2.5 L'audit juridique :

L'audit juridique, souvent qualifié de due diligence juridique, est une procédure complexe et essentielle dans le domaine des affaires. Son but premier est d'effectuer une évaluation exhaustive et méthodique des procédures juridiques mises en place, ainsi que de mesurer l'efficacité des décisions prises en matière de nature juridique.

Ce processus d'audit s'articule autour de deux axes principaux. Tout d'abord, il vise à établir avec précision la structure légale de l'entreprise, en analysant en profondeur les aspects juridiques qui la sous-tendent. Cela comprend l'examen attentif des contrats, des accords, des statuts, des licences et de tout autre document juridique qui régit les activités de l'entreprise. Cette étape est cruciale pour garantir la conformité aux réglementations en vigueur et pour identifier tout écart potentiel.

Ensuite, l'audit juridique se penche sur le fonctionnement opérationnel de l'entreprise du point de vue juridique. Cela signifie évaluer comment les procédures et les pratiques internes s'alignent avec les exigences légales et réglementaires. Cela implique de vérifier que les transactions commerciales sont effectuées en accord avec les lois applicables, que les droits de propriété intellectuelle sont protégés et que les obligations légales envers les employés, les clients et d'autres parties prenantes sont respectées.

L'audit juridique est également étroitement lié à la forme juridique de l'entreprise. Cela implique d'examiner attentivement les implications juridiques liées au statut de l'entreprise, que ce soit une société anonyme, une société à responsabilité limitée, une entreprise individuelle ou une autre forme d'entité. Il s'agit d'identifier les risques juridiques spécifiques liés à la structure choisie et de s'assurer que toutes les exigences sont respectées.

En somme, l'audit juridique est une étape cruciale pour garantir la conformité et la légalité des opérations commerciales. En identifiant les lacunes potentielles, les incohérences juridiques et les risques, il permet aux entreprises de prendre des mesures préventives, de corriger les problèmes et de s'assurer que leurs activités sont menées en toute légalité et en toute confiance.

3 TYPOLOGIES D'AUDIT :

3.1 Audit interne :

3.1.1 Définition de l'audit interne :

L'audit interne a vu la succession de plusieurs définitions : Il peut être défini autant « qu'une fonction d'évaluation intégrée dans le dispositif du passage du contrôle interne exercé de façon indépendante et sur mandat, rattachée à une direction fonctionnelle (financière, administrative) ou indépendante » (Mounya & Ali, 2020)

L'audit interne occupe une place primordiale dans le tissu organisationnel moderne, servant de balise pour l'efficacité opérationnelle, la conformité réglementaire et la gestion proactive des risques. Au cœur de la gouvernance d'entreprise, il se profile comme un mécanisme essentiel pour assurer la transparence, la responsabilité et la création de valeur au sein des organisations.

Le contrôle et l'audit interne jouent un rôle essentiel dans la gestion et l'optimisation des activités d'une organisation. Ils offrent la possibilité de saisir et de gérer les risques majeurs susceptibles d'avoir un impact sur l'entreprise. Nous pouvons ainsi définir l'audit interne comme suit :

- 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 améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et

méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité. - Définition approuvée par le conseil d'administration de l'IFACI le 21 Mars 2000.

- L'audit interne est, à l'intérieur de l'entreprise, une fonction indépendante d'évaluation périodique des opérations pour le compte des directions générales et elle est chargée d'évaluer le niveau de contrôle interne de l'organisation.

La loi N° 88 -01 du 12.01.1988 sur les entreprises publiques économiques, dans l'article 40 considère que celles-ci : « Sont tenues d'organiser et de renforcer des structures internes « D'audit d'entreprises » et d'améliorer, d'une manière constante, leurs procédés de fonctionnement et de gestion ». (Ministre des finances, 1988)

3.1.2 Objectifs de l'audit interne :

L'objectif fondamental de l'audit interne consiste à apporter un soutien efficace à la direction dans l'accomplissement de ses obligations tout en fournissant des commentaires essentiels sur les activités soumises à l'audit. Les activités visant à atteindre cet objectif global englobent notamment :

- Examiner l'évaluation des contrôles liés aux domaines comptables, financiers et, de manière générale, l'ensemble des opérations de l'entreprise.
- Vérifier le degré de précision dans la comptabilisation et la protection de divers actifs de l'entreprise contre toute forme de perte.
- Évaluer la fiabilité des informations comptables et autres données élaborées au sein de l'entreprise.
- Apprécier la qualité de l'exécution des diverses responsabilités déléguées au sein de l'entreprise.

De plus, l'audit interne poursuit les objectifs suivants :

- S'assurer que les niveaux hiérarchiques opérationnels exercent de manière régulière et conforme leur rôle de contrôle vis-à-vis des structures qu'ils supervisent.
- Examiner la qualité des informations de gestion et l'adéquation des règles et procédures générales aux pratiques de gestion, afin de faciliter les propositions d'ajustement et d'évaluation de ces pratiques.
- Encourager la mise en place d'un contrôle efficace à un coût justifiable.

3.2 Audit externe :

3.2.1 Définition de l'audit externe :

L'audit externe est un processus indépendant et objectif mené par des professionnels extérieurs à une organisation dans le but d'évaluer la justesse, la conformité et la fiabilité de ses informations financières, de ses procédures comptables et de ses opérations. Il vise à fournir une assurance et une opinion impartiale sur la fidélité des états financiers de l'entreprise, ce qui est crucial pour les parties prenantes telles que les investisseurs, les créanciers et les régulateurs. L'audit externe est généralement effectué par des cabinets d'audit indépendants qui opèrent en dehors de l'entreprise et se basent sur des normes et des méthodologies rigoureuses pour garantir une évaluation objective et crédible.

L'audit externe est exercé par une personne indépendante de l'organisation auditée, qui n'a aucun contrat de travail avec celle-ci. (J.Raffegau, P.Dufils, Gonzalez, & F.I.Ashworth, 1998)

Les audits externes sont des audits menés par des professionnels compétents et indépendants pour former une opinion rationnelle sur la régularité et la véracité des états financiers. Distinguer les deux types :

➤ L'audit légal :

L'audit légal, souvent appelé audit statutaire, joue un rôle de premier plan dans l'environnement de la comptabilité et de la finance d'une entreprise. Il est étroitement lié aux obligations légales et réglementaires qui imposent à certaines entreprises de faire appel à un commissaire aux comptes pour examiner leurs états financiers et rendre compte de la sincérité et de la régularité des informations présentées.

Le commissaire aux comptes, en tant que professionnel indépendant et impartial, est chargé d'effectuer cet audit légal. Son rôle est clairement défini par la loi et il est habilité à émettre une opinion sur la conformité des états financiers avec les normes comptables en vigueur et les réglementations spécifiques au secteur.

L'audit légal revêt une nature permanente, s'inscrivant dans le cadre d'un processus annuel où le commissaire aux comptes examine minutieusement les états financiers de fin d'exercice et les comptes annuels. Son objectif est d'évaluer si ces documents fournissent une représentation fidèle et précise de la situation financière de l'entreprise ainsi que de ses

performances opérationnelles au cours de l'exercice écoulé.

La certification de la sincérité et de la régularité des états financiers est consignée dans un rapport global qui est présenté à l'assemblée générale des actionnaires. Ce rapport revêt une importance considérable car il offre aux parties prenantes, telles que les investisseurs, les créanciers et les autorités réglementaires, une assurance indépendante quant à l'intégrité et à la fiabilité des informations financières présentées.

En conclusion, l'audit légal joue un rôle crucial dans le maintien de la confiance et de la transparence dans le monde des affaires. Il garantit que les entreprises se conforment aux normes comptables et aux réglementations en vigueur tout en offrant une évaluation impartiale de leur situation financière.

➤ **L'audit contractuel :**

L'audit contractuel se distingue par sa nature sur mesure, répondant aux besoins spécifiques des parties intéressées telles que les dirigeants d'entreprise, les créanciers, les banquiers et même les potentiels acquéreurs de l'entreprise. Dans ce contexte, il est réalisé par un expert-comptable dont l'intervention ne s'inscrit pas dans le cadre d'une mission d'audit légal. Le choix de l'expert-comptable peut être orienté en fonction d'une fonction ou d'un aspect particulier de l'entreprise.

Ce type d'audit est sollicité dans des situations variées. Il est considéré comme un acte qui rentre dans les prérogatives de l'organe de gestion chargé du suivi et du contrôle de l'entreprise, donc c'est une mission réalisée à la demande de l'organe de gestion, soit pour chiffrer un projet précis ou particulier, soit pour vérifier un aspect du contrôle interne (Djilali SAADI, 2023).

Les dirigeants de la société peuvent souhaiter une évaluation externe des processus internes, des contrôles financiers et des performances opérationnelles afin de bénéficier d'un point de vue indépendant pour optimiser leur prise de décision. De même, les parties extérieures, comme les créanciers ou les banquiers, peuvent exiger un audit Contractuel pour évaluer la solvabilité et la santé financière de l'entreprise avant d'accorder un financement.

L'expert-comptable chargé de l'audit contractuel adapte son approche en fonction des besoins spécifiques des parties prenantes. Il peut se concentrer sur des aspects tels que la

vérification des états financiers, l'évaluation des contrôles internes, l'analyse de la gestion des risques, la détection de fraudes potentielles, ou même l'examen des procédures fiscales. Ce processus vise à fournir une évaluation objective, transparente et personnalisée qui guide les parties intéressées dans leur prise de décision.

L'audit contractuel revêt ainsi une flexibilité et une adaptabilité précieuses, offrant une expertise ciblée et sur mesure pour répondre aux préoccupations spécifiques des parties prenantes. Cela renforce la confiance, permet des décisions éclairées et contribue à une gestion plus efficace des risques et des performances de l'entreprise.

3.2.2 Objectifs de l'audit externe :

Les objectifs globaux de l'audit externe sont ancrés dans la recherche de confiance et de transparence dans les opérations financières et opérationnelles d'une entité. Ils sont axés sur l'évaluation impartiale et professionnelle de la conformité, de la performance et de l'intégrité de l'entreprise. Pour atteindre ces objectifs, plusieurs aspects clés sont pris en compte (Djilali SAADI, 2023) :

1. **Vérification du Respect des Procédures Comptables :** L'une des missions premières de l'audit externe est de s'assurer que les procédures comptables et les pratiques financières sont conformes aux normes comptables et aux réglementations en vigueur. Cette étape garantit que les états financiers reflètent fidèlement la réalité économique de l'entreprise. (Drupal, 2024)

2. **Détection de Dysfonctionnements et Identification des Causes :** L'auditeur externe scrute les opérations pour repérer les éventuels dysfonctionnements, qu'ils soient liés aux processus opérationnels, aux contrôles internes ou aux transactions financières. En identifiant les causes de ces dysfonctionnements, l'audit externe permet à l'entreprise de les comprendre en profondeur et d'y remédier de manière ciblée.

3. **Mise en Évidence des Améliorations Nécessaires :** En plus de dévoiler les problèmes existants, l'audit externe a pour rôle de proposer des recommandations concrètes pour améliorer les processus, renforcer les contrôles internes et optimiser la gestion des risques. Ces suggestions visent à corriger les faiblesses identifiées et à renforcer l'efficacité globale de l'entreprise.

4. Analyse des Incidents et des Écarts : L'audit externe se penche également sur des incidents spécifiques, des écarts inattendus ou des anomalies dans les opérations. En analysant ces situations, l'auditeur cherche à comprendre les causes sous-jacentes, à évaluer leur impact sur la performance financière et à formuler des recommandations pour prévenir de futures occurrences similaires.

5. Mesure de l'Organisation Comptable et Prévention des Fraudes : Dans le cadre d'un audit financier externe, l'auditeur examine la structure comptable de l'entreprise pour identifier les vulnérabilités et les risques potentiels de fraude. Cette étape vise à mettre en place des contrôles adéquats pour prévenir toute mauvaise utilisation des ressources financières.

6. Émission de l'Opinion Finale : Après une analyse approfondie, l'auditeur externe émet une opinion sur la situation financière et la conformité de l'entreprise. Cette opinion peut varier d'une certification sans réserve (lorsque les états financiers sont fiables et fidèles) à une opinion réservée, voire une opinion d'audit défavorable (si des problèmes majeurs sont relevés).

En somme, l'audit externe apporte un éclairage essentiel sur la performance, la fiabilité et la conformité d'une entreprise. Il contribue à renforcer la confiance des parties prenantes envers les informations financières et opérationnelles, tout en aidant l'entreprise à identifier des axes d'amélioration et à gérer efficacement les risques.

3.2.3 L'audit interne et l'audit externe :

Nous pouvons ainsi résumer l'audit interne et l'audit externe dans des tableaux comparatifs comme suit :

Tableau comparatif (1) : Audit interne – Audit externe

Tableau 2: Tableau comparatif Audit interne – Audit externe

Rubrique	Audit interne	Audit externe
Relation de travail Rattachement	Collaborateurs de l'organisation. Le responsable de l'audit interne est fonctionnellement rattaché au Conseil ou au Comité d'audit.	Prestataire externe qui rend compte aux actionnaires ou à des parties prenantes équivalentes.
Périmètre d'intervention	Évaluer toutes les catégories de risques et leur processus de gestion (risques financiers, opérationnels, risques liés à la conformité et Au gouvernement d'entreprise)	Exprimer une opinion sur les états financiers annuels et les informations liées, en examinant par conséquent les dispositifs de contrôle interne pertinents pour cette opinion.
Objectifs	Donner une assurance que la direction générale remplit ses obligations en matière de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle interne.	Donner une assurance aux actionnaires ou à des parties prenantes équivalentes sur les états financiers annuels et sur d'autres rapports, tel que requis par la réglementation locale.
Priorité	Comprendre les métiers, donner une assurance sur l'efficacité et l'efficience des systèmes de contrôle interne et de management des risques.	Appréhender suffisamment l'organisation pour pouvoir exprimer une opinion sur les états financiers.
Indépendance	Mise en œuvre des Normes professionnelles supervisée par le Comité d'audit à travers le suivi du programme d'amélioration et d'assurance qualité Élément central : objectivité.	Normes professionnelles et cadre de référence réglementaire ; Confirmation d'indépendance Donnée annuellement au Comité d'audit. Élément central : avis indépendant sur les états

CHAPITRE I : CADRE THEORIQUE ET FONDAMENT DE L'AUDIT

		financiers.
Destinataires des rapports	Le Conseil, le Comité d'audit, la direction générale et les entités auditées.	L'opinion de l'auditeur est Communiquée aux actionnaires ou à des parties prenantes équivalentes. Les recommandations sont transmises à l'organe de gouvernance et à la direction générale.
Calendrier et Fréquence	Conformément à un plan d'audit Approuvé par le Conseil (ou le Comité D'audit) et la direction générale.	Reporting financier réglementaire pour certaines entités cotées en Bourse.
Cadre de Référence Professionnel	Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles (CRIPP) de l'IIA comprenant notamment des Normes professionnelles internationales et un Code de Déontologie.	Cadre de référence légal et réglementaire.
Améliorations	Recommandations pouvant concerner l'ensemble des processus de L'organisation et suivi des mesures correctives mises en œuvre par la direction.	Lettre de recommandations Concernant les processus revus et les améliorations nécessaires, portant essentiellement sur les processus de reporting financier.
Compétences	Compétences diverses exigées : capacité à comprendre le Gouvernement d'entreprise, les risques encourus, qu'il s'agisse de risques opérationnels stratégiques, ou liés à la conformité.	Comprendre l'organisation pour être capable d'analyser de manière critique l'application des normes Comptables.

Source : (ECIIA, IFACI, & CNCC, 2014)

Tableau comparatif (2) :
Audit interne - Audit légal – Audit contractuel

Tableau 3: Tableau comparatif : Audit interne - Audit légal – Audit contractuel

	<u>AUDIT INTERNE</u>	<u>AUDIT EXTERNE</u>	
CRITERES		Audit légal	Audit contractuel
Objectifs	S'assurer du respect de l'application des procédures.	Emission de l'opinion sur la régularité et la sincérité des comptes	Emission d'une opinion sur un élément précis de l'organisation
Auditeur	Personnel de l'entreprise ou professionnel indépendant	Commissaire aux Comptes	Professionnel indépendant
Contours de la mission d'audit	Tous les éléments de l'organisation	Tous les éléments significatifs des états Financiers	Tous les éléments en rapport avec le sujet de l'audit
Diffusion des conclusions	Interne à l'organisation	Interne et externe à l'organisation	Interne à l'organisation avec diffusion au tiers qui a fait la demande

Source : élaboré par le chercheur

4 LES PROFESSIONNELS D'AUDIT

On distingue traditionnellement deux types d'auditeurs : Les auditeurs internes : salariés de la société et les auditeurs externes : des experts indépendants.

4.1 LES AUDITEURS INTERNES :

4.1.1 Définition :

L'auditeur interne, tel que suggéré par son appellation, exerce son activité au sein d'une entreprise en qualité de salarié. Il veille au bon fonctionnement du contrôle interne et à la maîtrise des risques qui génèrent des dysfonctionnements. (Mounya & Ali, 2020). En règle générale, il relève de la direction générale pour ce qui est de la détermination de ses responsabilités. Ce spécialiste de l'audit interne doit acquérir une connaissance exhaustive des divers services de l'entreprise, de leur fonctionnement et des processus qui les animent. Ainsi, il cultive un éventail de compétences variées et s'immerge entièrement dans la dynamique de l'entreprise. Cette maîtrise approfondie de la société lui offre l'opportunité d'évoluer rapidement au sein de sa hiérarchie, du fait que cette expérience nouvellement acquise est hautement valorisée et appréciée. Toutefois, cette profession n'est pas exempte de défis au quotidien. Parmi les problématiques prédominantes auxquelles il peut être confronté, on note :

- Une éventuelle restriction de sa liberté et autonomie : Parfois, en raison de considérations de confidentialité ou autres, l'auditeur interne peut voir son accès à certaines informations limité, ce qui entrave sa capacité à proposer des solutions qu'il juge adéquates.
- La monotonie inhérente à ses tâches : Observer le travail d'autrui peut parfois manquer de passion. Il est manifeste que les missions de l'auditeur présentent une certaine répétitivité.
- La perception négative qu'ont les employés de l'auditeur interne : Comme mentionné précédemment, il est fréquemment perçu comme un émissaire de la direction, ce qui peut compliquer l'établissement de relations harmonieuses avec ses pairs. De plus, lorsqu'il doit réaliser des audits au sein de secteurs ouvriers différents de la culture qu'il a l'habitude de côtoyer au siège social, il peut être confronté à un décalage culturel problématique.

4.1.2 Mission de l'auditeur interne :

Selon l'IFACI (Institut Français de l'audit et du contrôle interne), « l'audit est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte 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 systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité » (IFACI, 2000)

Les fonctions de l'auditeur interne se divisent en deux catégories : les missions d'assurance et les missions de conseil. (Marie-Pierre & Obert, 2009)

Dans le cadre des missions d'assurance, les auditeurs internes utilisent des jugements objectifs pour émettre leurs propres évaluations ou conclusions concernant des processus, des systèmes ou d'autres sujets. Cette approche détermine la nature et l'étendue de leur travail. Trois types principaux de parties prenantes sont généralement impliqués :

- Un individu ou un groupe (propriétaire du processus) directement engagé dans le processus, le système ou l'élément soumis à audit.
- La personne ou le groupe (auditeur interne) effectuant l'évaluation.
- Des individus ou groupes (utilisateurs) qui tirent profit des résultats de l'évaluation.

Les missions de conseil, en revanche, sont généralement entreprises à la demande du client. Les types et l'étendue de ces missions doivent être alignés avec les attentes du client. Elles impliquent généralement deux parties :

- Le conseiller ou le groupe fournissant le service (en l'occurrence, l'auditeur interne).
- L'individu ou le groupe sollicitant le service, c'est-à-dire le client.

Lorsqu'ils mènent des missions de conseil, les auditeurs internes doivent maintenir leur objectivité et éviter d'assumer des responsabilités de gestion. (Stewart & Subramaniam, 2010)

4.1.3 Objectifs de l'auditeur interne :

Les objectifs de l'auditeur interne sont axés sur la vérification de plusieurs aspects, notamment :

- **Garantie adéquate dans les procédures établies :**

L'auditeur interne examine les procédures mises en place au sein de l'entreprise pour s'assurer qu'elles intègrent des garanties suffisantes. Cela implique de vérifier si les processus sont conçus de manière à minimiser les risques, à garantir la fiabilité des données et à assurer la prévention des fraudes. Les procédures doivent être structurées de manière à ce que les erreurs et les irrégularités soient réduites au minimum.

- **Fiabilité des informations provenant des structures opérationnelles :**

L'auditeur interne évalue la qualité et l'exactitude des informations fournies par les différentes unités opérationnelles de l'entreprise. Cela inclut la vérification des données financières, des rapports de gestion et d'autres informations pertinentes. La fiabilité de ces informations est cruciale pour la prise de décisions éclairées au sein de l'entreprise.

- **Conformité aux normes et réglementations :**

L'auditeur interne vérifie la conformité des opérations de l'entreprise avec les lois, les réglementations et les normes applicables. Cela englobe divers domaines tels que la fiscalité, la comptabilité, les ressources humaines et d'autres secteurs soumis à des exigences légales. L'objectif est de s'assurer que l'entreprise agit en toute légalité et évite toute forme de non-conformité.

- **Efficacité des structures organisationnelles :**

L'auditeur interne évalue la performance des structures organisationnelles mises en place au sein de l'entreprise. Cela comprend l'analyse de la manière dont les départements fonctionnent ensemble, la gestion des ressources, la communication interne, et la réalisation des objectifs stratégiques. L'objectif est de garantir que l'entreprise est bien organisée pour atteindre ses buts de manière efficace.

L'ensemble de ces efforts converge vers l'idée que l'audit interne joue un rôle essentiel en tant que mécanisme d'assurance et de conseil au sein de l'entreprise. En évaluant ces différents aspects, l'auditeur interne contribue à renforcer la gouvernance d'entreprise, à identifier les domaines à améliorer et à assurer la pérennité et la conformité de l'entreprise.

4.2 LES AUDITEURS EXTERNES :

Il existe deux types d'auditeurs externes indépendants : les experts-comptables et les commissaires aux comptes. Notez que si l'expert-comptable est également un commissaire aux comptes, l'inverse n'est pas vrai.

Les deux professions ont beaucoup en commun, mais surtout, elles sont toutes deux destinées à exprimer leur point de vue sur les comptes.

4.2.1 L'Auditeur contractuel :

a) Définition :

Un expert-comptable est un professionnel hautement qualifié et réglementé dans le domaine de la comptabilité, de la finance et de la gestion. C'est un professionnel ayant prêté serment dans le domaine de la comptabilité, exerçant le plus fréquemment en tant que professionnel indépendant. (Arraou, 2016)

Son rôle principal est de fournir des services de conseil et d'expertise aux entreprises, aux organisations et aux particuliers en ce qui concerne la gestion financière, comptable, fiscale et réglementaire.

Pour exercer en tant qu'expert-comptable, il faut généralement obtenir des qualifications académiques spécifiques, suivre une formation professionnelle, réussir des examens et obtenir un agrément délivré par un organisme professionnel ou gouvernemental.

Les experts-comptables jouent un rôle essentiel dans l'aide aux entreprises et aux individus pour prendre des décisions financières informées et pour se conformer aux exigences légales et réglementaires.

b) MISSIONS ET OBJECTIFS DE LAUDITEUR CONTRACTUEL :

Les éléments clés qui caractérisent le rôle et les responsabilités d'un expert-comptable :

- Comptabilité et Audit : Les experts-comptables sont impliqués dans la tenue des comptes financiers, la préparation des états financiers et l'audit des comptes. Ils vérifient la régularité et la sincérité des comptes d'une entreprise et s'assurent que ceux-ci sont conformes aux normes comptables et aux réglementations en vigueur.
- Conseil Financier : Ils fournissent des conseils financiers et stratégiques aux entreprises et aux individus. Cela peut inclure la planification financière, la gestion

de trésorerie, l'analyse des investissements, la gestion des risques financiers et plus encore.

- **Fiscalité** : Les experts-comptables conseillent sur les questions fiscales et aident à optimiser la situation fiscale d'une entreprise ou d'un particulier. Ils sont bien informés des lois fiscales en constante évolution et aident à minimiser les charges fiscales tout en respectant les obligations fiscales.
- **Gestion et Organisation** : Ils fournissent des conseils en matière de gestion et d'organisation d'entreprise. Cela peut inclure l'optimisation des processus, la structuration organisationnelle, la gestion des ressources humaines et plus encore.
- **Conformité Légale** : Les experts-comptables s'assurent que les entreprises respectent les réglementations et les obligations légales en matière de comptabilité, de fiscalité et de rapport financier.
- **Audit Interne** : Ils peuvent être impliqués dans des missions d'audit interne au sein d'une entreprise pour évaluer les systèmes de contrôle interne, identifier les risques et recommander des améliorations.
- **Formation et Éducation** : Certains experts-comptables sont également impliqués dans la formation et l'éducation en offrant des cours, des séminaires et des ateliers sur des sujets liés à la comptabilité, à la finance et à la gestion.

L'article 18, chapitre 4 de l'exercice de la profession des experts comptables, de la loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, commissaire aux comptes et de comptable agréée définit l'expert-comptable de la manière suivante :

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 comptes 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. »

4.2.2 L'auditeur légal :

4.2.2.1 Définition :

Selon l'article 715 bis⁴ du code de commerce Algérien et la loi N°10-01 de juin 2010, le commissariat aux comptes est défini comme l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des états financiers, en vertu des dispositions de la législation en vigueur. La régularité est la conformité aux règles et procédures en vigueur. La sincérité est l'application de bonne foi de ces règles et procédures en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations, événements et situations. Cet examen d'audit légal communément appelé « commissariat aux comptes » ne peut être exercé que par une personne habilitée dénommée « commissaire aux comptes » (AKACEM, HARROUCHI, & MOULAI, 2023)

Définition légale du commissaire aux comptes conformément à la loi 10.01 : « 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. »

- Définition lexicale du commissariat aux comptes : Le commissariat aux comptes est un contrôle exercé par des professionnels formellement habilités à justifier de la régularité et de la crédibilité des états et documents annuels de l'entreprise auditée qui sont conformément à l'article 716 du code de commerce :
 - Inventaire des divers éléments de l'actif et passif existant à la clôture de l'exercice.
 - Le compte d'exploitation.
 - Le rapport de situation de la société durant l'exercice écoulé

4.2.2.2 Autre définition :

Le commissaire aux comptes est un professionnel indépendant et légalement désigné chargé de vérifier la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes d'une entreprise ou d'une organisation. Sa mission consiste à examiner les états financiers, les transactions et les opérations comptables pour s'assurer qu'ils sont conformes aux normes comptables en vigueur et aux réglementations légales. Le commissaire aux comptes joue un rôle crucial

dans le renforcement de la confiance des parties prenantes, tels que les actionnaires, les créanciers et les investisseurs, envers les informations financières fournies par l'entité auditée. Sa déclaration et son rapport indépendant sur les comptes visent à garantir la transparence, l'intégrité et la fiabilité des informations financières, contribuant ainsi à l'intégrité des marchés financiers et à la bonne gouvernance d'entreprise. (Castell & Pasqualini, 1999)

Conclusion :

En conclusion, cette section a mis en évidence la diversité des natures d'audit et leur importance dans divers aspects de la gestion d'entreprise. Nous avons exploré les relations entre l'audit et les disciplines voisines, telles que l'expertise comptable et le contrôle de gestion, ainsi que les rôles complémentaires qu'ils jouent dans le renforcement des systèmes de contrôle et de gestion. De plus, nous avons présenté différents types d'audit, chacun avec ses objectifs et caractéristiques spécifiques, contribuant ainsi à l'amélioration des performances, à la gestion des risques et à la conformité réglementaire des organisations. En comprenant ces différentes natures d'audit, les professionnels peuvent choisir les méthodes d'audit appropriées pour s'adapter aux besoins de leur organisation et atteindre les objectifs fixés. L'audit reste un outil essentiel pour assurer la transparence, la responsabilité et la création de valeur au sein des organisations, tout en favorisant la confiance des parties prenantes.

SECTION 03 : CADRE THEORIQUE DE L'AUDIT

Introduction :

Les pratiques de contrôle remontent à l'Antiquité. L'émergence des premières réflexions sur l'audit n'a commencé qu'à la fin du XXe siècle. Cette pratique est considérée comme un cas d'école, basée sur un cadre d'analyse de la gouvernance d'entreprise. Cela met en évidence le rôle crucial des audits externes dans la médiation des conflits entre les différents acteurs d'une entreprise. Il s'agit d'un mécanisme important pour assurer la fiabilité des informations financières communiquées dans les comptes annuels et améliorer le fonctionnement du marché.

L'audit financier apparaît comme la forme d'audit la plus ancienne et connue du public. Néanmoins, cette pratique n'a commencé à susciter l'intérêt des chercheurs qu'à partir du vingtième siècle. (Robert Kuhn & Hussein Amer, 1961) Furent parmi les premiers à s'intéresser à la recherche en audit et souligner l'absence de théorie appliquée dans ce domaine : « même si l'intérêt pour l'audit s'est accru substantiellement à travers ces dix dernières années, aucune théorie de l'audit n'a été développée pour soutenir un effort cohérent de recherche ». Le travail de ces auteurs se fondait sur certains principes philosophiques appliqués à l'audit. Il supposait l'inexistence nécessairement de conflits d'intérêts entre l'auditeur et la direction de l'entreprise auditée. Cette tentative de théorisation de l'audit externe s'inscrit dans la première vague de recherche recourant à une problématique normative (Jean-François & Alain, 1999). Ce courant s'intéresse principalement à la méthodologie et aux outils. Il s'exprime essentiellement dans la revue '*Auditing : Journal of Practice and Theory*' englobant une grande part de la recherche nord-américaine.

À partir des années 1970, l'émergence de cadres théoriques sur la gouvernance a facilité le développement d'une deuxième vague de la recherche. Par rapport à la première vague de recherche normative, l'accent est actuellement mis sur l'introduction de méthodes empiriques ou expérimentales. Plus précisément, il s'agit d'utiliser des modèles de marché de l'audit pour étudier le comportement des auditeurs (indépendance, honoraires fixes, etc.) ou pour expliquer des phénomènes observés (croissance externe, effets de réputation...) (Jean-

François & Alain, 1999). Ces recherches sont principalement publiées dans le Journal of Accounting and Economics. Le développement de la théorie de la gouvernance construite autour de plusieurs écoles théoriques d'économie d'entreprise a mis l'accent sur le rôle du contrôle dans la performance de l'entité (Watts & Zimmerman, 1983). En effet, dans le cadre de la relation d'agence proposé par (Jensen & Meckling, 1976) des problèmes d'intérêts divergents et d'asymétrie d'information se posent entre les managers (agents) et les investisseurs (principal).

Les auditeurs jouent un rôle essentiel dans cette relation, supervisant les dirigeants pour s'assurer que leurs actions sont dans l'intérêt des actionnaires. (Shapiro, 1987) Considère les auditeurs comme des gardiens de la confiance entre deux parties

L'évolution rapide des fondements théoriques de la gouvernance a conduit à une prolifération d'études empiriques et expérimentales traitant de problématiques variées (relations auditeur- auditeur, marchés de l'audit, concentration d'entreprises, etc.). Bien que la recherche sur l'audit ait commencé à se former et à se développer, elle est toujours à la recherche de théories complètes, défendables empiriquement et explicatives, en particulier en ce qui concerne l'existence des auditeurs dans une économie.

1 L'AUDIT EXTERNE COMME UN MECANISME DE GOUVERNANCE :

L'audit externe est lui-même un mécanisme de gouvernance dont les fonctions d'information et de contrôle permettent de réguler les relations entre les différentes parties prenantes de l'entreprise. Il joue un rôle économique dans la réduction de l'asymétrie d'information, non seulement au détriment des actionnaires, mais aussi des investisseurs potentiels. Par conséquent, il peut donner de la crédibilité au signal d'information sur le marché et assurer sa perfection.

Selon (Charreaux, 1997) « La gouvernance d'une entreprise englobe l'ensemble des mécanismes qui délimitent le pouvoir et influencent les décisions des dirigeants, c'est-à-dire qu'ils régissent leurs comportements et définissent leur espace discrétionnaire.

L'audits légal apparait selon (Jeffrey, Ganesh, & Arnold M, 2010) comme un dispositif essentiel à la Gouvernance d'Entreprise, il joue un rôle dans la coordination des actions et la médiation des conflits entre les différents acteurs de l'entreprise dont les relations sont

basées sur des hypothèses d'asymétrie et d'incertitude de l'information.

De même, (Jean-François & Alain, 1999) soulignent que le contrôle légal des comptes, en tant qu'organe de gouvernance, renforce les opinions sur la crédibilité des états financiers. En d'autres termes, l'avis d'un auditeur sur des informations publiées par une entreprise peut accroître son utilité pour les utilisateurs en situation asymétrique.

Dès lors, Les obligations de l'auditeur doivent répondre aux besoins de toutes les parties prenantes de l'entité, actionnaires, dirigeants, investisseurs, salariés... et doivent donc être fiables, pertinentes et utiles à ces derniers. L'audit légal constitue non seulement une possibilité de répondre à l'obligation de reddition des comptes (Flint, 1988) mais également un moyen fondamental dans la gouvernance de l'entreprise.

L'intervention de cet important organe joue le rôle d'un remède pour les différents aspects contraignants du mécanisme de gouvernance, sans lequel la réduction de la discrétion managériale et l'asymétrie d'information ne peuvent être assurées.

La gouvernance d'entreprise est un concept qui a évolué depuis son émergence à la fin des années 1980 dans les débats entourant la répartition du pouvoir au sein des organisations publiques ou privées. Alors que les premiers travaux de terrain se concentraient sur les aspects juridiques de la question, la gouvernance couvre désormais les questions liées aux mécanismes nécessaires pour organiser la négociation des différents intérêts. Il s'agit d'un concept large couvrant les différentes manières dont les individus et les groupes s'organisent pour atteindre des objectifs communs et minimiser les différences grâce à des mécanismes de gouvernance tels que les audits externes, qui prennent la forme de procédures de contrôle interne et externe.

(Charreaux G. , 2005) Croit fermement que les problèmes de gouvernance proviennent de la nature différente des incitations et de l'asymétrie d'information entre les propriétaires et les gestionnaires. Ces conflits, combinés à l'impossibilité de rédiger un contrat complet, peuvent ouvrir toutes les possibilités d'avenir, laissant en suspens des questions de gouvernance, et c'est dans ce contexte que la légitimité de l'audit externe comme médiateur fait rapprocher les deux parties divergentes (actionnaires & dirigeants). La théorie de la gouvernance d'entreprise soutient que la qualité de l'information financière peut minimiser les coûts d'agence et les coûts financiers (Ali & Ahmed, 2007)

Le recours à des auditeurs externes indépendants est l'un des mécanismes de gouvernance d'entreprise qui aide à discipliner les dirigeants (Jensen & Meckling, 1976). Un commissaire aux comptes agit en qualité de mandataire du propriétaire de la société et est chargé de contrôler et d'attester les informations comptables et financières que cette firme produit. De nombreuses études ont souligné le rôle important de l'audit dans la résolution des conflits entre actionnaires et dirigeants. Ainsi, le document exprimant l'opinion émise par l'auditeur est un outil de contrôle privilégié des tiers, il constitue un signal de la manière dont l'auditeur a accompli sa mission. Suite aux travaux de (George, 1970) et (Michael, 1974), la théorie du signal enseigne que les signaux doivent être non ambigus et doivent être transmis dans le temps.

Toutefois, l'auditeur peut prendre des mesures discrétionnaires et ne pas s'acquitter pleinement de ses fonctions de contrôle et de vérification. (De Angelo, 1981a) et (Wallace, 1989) définissent la qualité de l'audit comme la probabilité conjointe qu'un auditeur détecte des fraudes ou des irrégularités dans les états financiers d'un client et les expose. La première possibilité dépend du niveau d'effort requis et des compétences techniques de l'auditeur. La deuxième probabilité dépend du degré d'indépendance de l'auditeur par rapport à son client.

2 L'AUDIT LEGAL AU CŒUR DE LA THEORIE DE L'AGENCE : UN MECANISME DE SURVEILLANCE

Le cadre de la théorie de l'agence créé par (Jensen & Meckling, 1976) rejoint la théorie des contrats générée par le cadre analytique de la gouvernance d'entreprise. La théorie est basée sur la représentation contractuelle d'une entreprise selon laquelle les problèmes parmi ses parties prenantes sont des problèmes contractuels et informationnels. Plus précisément, il examine la relation d'agence entre le mandant (principal) et le mandataire (agent).

Les auteurs (Jensen & Meckling, 1976) ont donné une définition acceptée de la théorie de l'agence, à savoir : une relation d'agence un contrat reliant une ou plusieurs personnes (principal) engageant une autre personne (agent) pour exécuter en leur nom toute décision impliquant la délégation d'un certain pouvoir de décision à l'agent.

(Stephen A. R., 1973) Affirme aussi qu'une relation d'agence naît entre deux ou plusieurs

parties, lorsque l'une d'elles est désignée comme agent, représentant l'autre comme principal dans un domaine particulier de la prise de décision.

Selon (Bozec & Zéghal, 2001) La théorie de l'agence soutient que la qualité des informations financières divulguées est un moyen efficace pour réduire le coût de la surveillance des dirigeants par les investisseurs et les créanciers. Il convient de noter qu'une information financière de qualité a pour effet de réduire les coûts d'agence (Florence, 2000) En fait, une information de haute qualité peut réduire le degré d'asymétrie d'information entre les investisseurs et les gestionnaires et normaliser les attentes des investisseurs. Par conséquent, le coût du capital devrait baisser, auquel cas la valeur du marché boursier augmentera (Douglas, 1985).

La relation d'agence produit l'avantage de déléguer le pouvoir de décision des actionnaires aux dirigeants. Ces derniers sont chargés d'accomplir des missions pour le compte d'actionnaires, toutefois il est possible qu'ils se livrent à des comportements opportunistes en s'appropriant une partie des ressources de l'entreprise pour servir leurs propres intérêts.

Un audit légal est "un moyen de collecte et d'analyse d'informations qu'un partenaire ne peut exercer seul sauf à engager des frais exorbitants". (Jensen & Meckling, 1976) Décomposent ces coûts d'agence supportés par le mandant (actionnaire ou créancier) comme suit :

- 1) Les coûts de surveillance (*monitoring expenditures*) : à la charge du principal. Ils logent les couts engagés pour observer l'activité de l'agent et tentent de limiter son comportement opportuniste.
- 2) Les coûts d'obligations (*bonding cost*) : Il est de la responsabilité du mandataire de démontrer la pertinence de sa décision et de se clarifier aux yeux du mandant. Par conséquent, ils peuvent indiquer la bonne exécution du contrat.
- 3) Une perte résiduelle (*residual loss*) : causée par la différence entre la décision de l'agent et la décision de maximiser le bien-être du principal.

Selon (Jensen & Meckling, 1976) l'audit externe constitue un mécanisme de surveillance réducteur des dépenses de surveillance. Ce dispositif permet non seulement de s'assurer que l'information produite par la direction ne soit erronée mais encore réduire le coût de la rémunération des dirigeants.

3 L'AUDIT LEGAL EST UN MECANISME DE SIGNAL :

(George, 1970) a été le premier qui a présenté un exemple sur la théorie du signal, lorsqu'il a étudié le marché automobile (lemons market). Il pense qu'il existe deux types de voitures sur le marché de l'occasion (les bonnes voitures et les mauvaises voitures). Les propriétaires savent qu'ils ont une voiture de bonne qualité et doivent communiquer cette information de manière crédible aux acheteurs sous forme d'un signal.

(Michael, 1974) Présente un autre exemple pour illustrer la théorie des signaux en prenant en compte le niveau d'éducation dans le marché de travail comme signal crédible envoyé par les jeunes diplômés pour informer l'entreprise sur leur niveau de productivité avant le recrutement. Spence distingue deux types de signaux : d'une part, les signaux non coûteux consistant pour le vendeur à accorder une série d'options qui permettent à l'acheteur de prendre conscience de la qualité du produit proposé et éventuellement de contracter avec lui. D'autre part, pour les vendeurs de produits de qualité, des signaux qui coûtent, d'autant plus que les réactions des acheteurs potentiels sont imprévisibles.

La théorie du signal a été modélisée par (Stephen A. R., 1977), qui l'a développée à travers ses travaux pour combler les lacunes associées à la théorie du marché. Sa théorie repose sur le fait que l'information existante n'est pas partagée complètement et simultanément entre les différents acteurs concernés. C'est cette asymétrie d'information qui caractérise la théorie de la signalisation. Une telle situation pourrait nuire à la politique d'investissement, ne pas mettre en évidence la véritable rentabilité d'une entreprise au profit des investisseurs, voire conduire à une surévaluation ou une sous-évaluation des actions. À cette fin, le degré de diversification du portefeuille d'un gestionnaire est considéré comme un signal sur la qualité d'investissement. Par conséquent, les dirigeants qui connaissent la situation mieux que quiconque dépensera de grosses sommes d'argent pour acheter des actions de l'entreprise au détriment d'autres investissements. Sur ce point, (Leland & Pyle, 1977) stipulent que l'entreprise peut, à travers la composition du portefeuille de son actionnaire-dirigeant, envoyer un signal au marché quant à la qualité de son investissement

L'internationalisation de l'économie est le moteur de l'élargissement des horizons de l'audit externe. En effet, dans le cadre de l'économie de l'information, le degré de partage de celle-ci est inégal. Les investisseurs potentiels disposent de moins d'informations que les managers.

Ainsi, un nouvel horizon théorique est établi pour pallier les limites de la théorie de l'agence et se focaliser sur les relations actionnaire/dirigeant. Cette vision prend en compte la relation gestionnaire/investisseur. (Moore, 1990) Ont confirmé que les audits légaux jouent un rôle important dans la réduction de l'asymétrie d'information, qui compromet la Perception des investisseurs potentiels sur le niveau de qualité de la gestion d'une entreprise, dans le but de faciliter l'acquisition de nouveaux capitaux. De ce fait, les auditeurs (Shapiro, 1987) en tant que « gardien de confiance » peuvent optimiser les signaux véhiculés par la part discrétionnaire des résultats comptables. Il s'agit notamment de s'assurer de la crédibilité des informations financières divulguées par les comptes des entreprises.

Les auditeurs doivent veiller sur le respect de deux qualités fondamentales de l'information : la fiabilité (absence d'irrégularités et d'anomalies significatives) et la pertinence (utilité pour prendre des décisions économiques). Les commissaires aux comptes constituent alors un support contre l'opportunisme managérial, et donc, un outil de lutter contre les imperfections du marché.

Conclusion de la section n° 03

La théorie de l'agence forme le cadre théorique qui légitime la mission des auditeurs externes au sein des entités. La relation d'agence définit le problème de divergence d'intérêts entre les parties prenantes d'une organisation.

En plus de la théorie de l'agence, la théorie de la signalisation aide à démontrer l'importance de la qualité de l'information financière divulguée aux investisseurs. En effet, dans une situation d'asymétrie d'information entre (les investisseurs créanciers externes) et les chefs d'entreprise, ces derniers ont intérêt à se signaler pour obtenir de bons résultats par la qualité de l'information divulguée aux marchés financiers sur les perspectives de bénéfices de leur entreprise. Conditions de financement. Afin de rapprocher les intérêts des dirigeants de ceux des actionnaires, un système de veille a été mis en place, ce système d'audit légal est une méthode pour inciter les managers à communiquer suffisamment d'informations aux actionnaires pour compenser le manque d'évaluation directe de la performance de l'entreprise.

De fait, la relation d'agence couvre non seulement les relations actionnaires-dirigeants mais

aussi toutes celles où il existe une délégation (un mandat) et un contrat formel ou tacite et auquel l'auditeur externe et son client (les actionnaires de la société constituent le cas).

CONCLUSION

L'audit, en tant que concept fondamental, joue un rôle d'une importance cruciale dans la dynamique des affaires et de la gestion moderne. Son rôle ne se limite pas à une simple vérification comptable, mais s'étend à une fonction essentielle de surveillance, d'évaluation et d'amélioration continue au sein des organisations.

L'une des facettes les plus significatives de l'audit est sa contribution à la transparence et à l'intégrité. En examinant minutieusement les données financières, opérationnelles et parfois même éthiques d'une entreprise, l'audit assure que les informations fournies sont fiables, exactes et conformes aux normes légales et réglementaires. Cette fiabilité accrue favorise la confiance des investisseurs, des créanciers et du public en général.

L'audit ne se contente pas de vérifier les chiffres, mais il permet également de détecter les risques potentiels et les faiblesses dans les contrôles internes. En identifiant ces vulnérabilités, il offre aux entreprises la possibilité de mettre en œuvre des mesures correctives avant qu'elles ne se transforment en problèmes majeurs. Cela favorise une gestion proactive des risques et une meilleure prise de décision.

En outre, l'audit contribue à promouvoir la bonne gouvernance d'entreprise. Il aide à prévenir les conflits d'intérêts, les abus de pouvoir et les pratiques financières douteuses. En fournissant un mécanisme indépendant d'évaluation, il renforce le contrôle et l'équilibre au sein des organisations, ce qui est particulièrement pertinent dans un environnement économique en constante évolution.

Enfin, l'audit s'adapte aux nouvelles réalités du monde numérique. L'essor des technologies de l'information a conduit au développement de l'audit informatique, qui évalue les systèmes informatiques, la sécurité des données et la conformité aux réglementations numériques.

Dans un environnement où la confiance et la crédibilité sont essentielles, l'audit continue d'évoluer pour répondre aux demandes de transparence et d'efficacité. Il devient ainsi un pilier essentiel de la prise de décision éclairée, de la gestion des risques et de la croissance durable des organisations, contribuant ainsi à la stabilité et à la prospérité des marchés financiers et économiques.

**CHAPITRE II : CADRE NORMATIF ET
PRATIQUES DE L'AUDIT LEGAL EN
ALGERIE**

INTRODUCTION

Dans le deuxième chapitre de cette thèse de doctorat, nous allons approfondir notre analyse en nous concentrant spécifiquement sur le cadre normatif et les pratiques de l'audit légal en Algérie. Ce chapitre est divisé en trois sections, chacune traitant d'un aspect important de l'audit légal en Algérie.

La première section, "Cadre Normatif et Institutionnel", offre une vue d'ensemble du commissariat aux comptes en Algérie. Nous commencerons par définir le commissariat aux comptes, en mettant en évidence son rôle et ses responsabilités en tant qu'organe de contrôle externe de l'information financière des entreprises. Nous aborderons également l'historique du commissariat aux comptes en Algérie, en examinant son évolution au fil des ans et les facteurs qui ont contribué à sa création et à son développement.

Ensuite, nous examinerons les statuts du commissaire aux comptes, en mettant en évidence les qualifications, les compétences et les responsabilités requises pour exercer cette fonction. Nous aborderons également les missions du commissaire aux comptes, en mettant en évidence les tâches et les responsabilités associées à ce rôle, y compris la vérification de l'information financière, la détection des fraudes et des erreurs, et la fourniture d'assurance raisonnable sur la fiabilité de l'information financière.

La deuxième section, "Normes et Pratiques de l'Audit Légal", examine les normes et les pratiques de l'audit légal en Algérie. Nous examinerons l'encadrement de la profession d'audit légal, en mettant en évidence les lois, les règlements et les normes qui régissent la profession. Nous aborderons également les normes internationales d'audit (ISA) et les normes algériennes d'audit (NAA), qui sont les principales références pour les auditeurs légaux en Algérie.

Ensuite, nous examinerons les pratiques d'audit légal en Algérie, en mettant en évidence les méthodologies, les outils et les techniques utilisés par les auditeurs légaux pour mener à bien leur mission. Nous aborderons également les défis et les opportunités auxquels sont confrontés les auditeurs légaux en Algérie, en mettant en évidence les facteurs qui influencent leur travail, tels que la complexité de l'environnement commercial, les risques liés à la fraude et à l'erreur, et l'évolution des normes et des pratiques d'audit.

Enfin, la troisième section, "La Mission de l'Audit Légal", se concentre sur la mission du commissaire aux comptes, y compris ses objectifs et les critères essentiels pour mener à bien Sa mission. Nous examinerons les différentes étapes du processus d'audit légal, en mettant en évidence les procédures d'audit, les techniques d'évaluation des risques et les méthodes de collecte et d'analyse des preuves. Nous aborderons également les critères essentiels pour les auditeurs légaux, tels que l'indépendance, l'objectivité, la compétence et la diligence raisonnable.

En somme, ce chapitre vise à fournir une compréhension approfondie du cadre normatif et des pratiques de l'audit légal en Algérie, ainsi que des responsabilités et des critères essentiels pour les commissaires aux comptes dans l'exercice de leur mission. Nous espérons que cette section sera utile pour les chercheurs, les professionnels de l'audit et tous ceux qui s'intéressent à la qualité de l'information financière en Algérie.

SECTION 01 : CADRE REGLEMENTAIRE ET INSTITUTIONNEL

L'évolution de la pratique de l'audit, menée de pair avec la comptabilité, constitue vraisemblablement le volet le plus ancien et le plus familier de la discipline de l'audit, un volet qui s'installe progressivement en tant qu'élément stratégique essentiel au sein des entreprises.

Après avoir établi les bases régissant la discipline de l'audit et exposé les différentes formes qu'elle peut prendre, nous avons pris connaissance des multiples audits qui peuvent être réalisés. C'est ainsi que le terme "audit" est souvent évoqué dans le contexte d'une entreprise, que ce soit pour le qualifier d'audit interne ou externe.

Les deux formes d'audit, qu'elles soient internes ou externes, revêtent une importance cruciale pour garantir la stabilité et la pérennité d'une entreprise. Malgré la similitude des compétences requises, les auditeurs internes et externes opèrent dans des contextes professionnels distincts, avec des missions et des cadres de travail qui leur sont propres.

Par conséquent, l'auditeur externe exécute des travaux d'audit dans le cadre de missions d'expertise comptable ou de commissariat aux comptes.

Cette section se penchera spécifiquement sur le rôle de l'auditeur légal et sur les missions inhérentes à cette fonction. Nous explorerons en détail les facettes de ce métier, en portant une attention particulière aux éléments suivants :

- L'historique du commissaire aux comptes
- L'objectif du commissariat aux comptes.
- La procédure de nomination du commissaire aux comptes.
- La durée et les modalités de cessation de ses fonctions.
- Les missions du commissaire aux comptes.
- Les droits et obligations qui incombent au commissaire aux comptes.

Ainsi, cette section dévoilera de manière exhaustive le rôle central de l'audit légal dans l'univers de l'information financière, offrant une vue d'ensemble détaillée de ses divers aspects et implications dans le monde complexe de la gouvernance d'entreprise.

1 DEFINITION DU COMMISSARIAT AUX COMPTES :

Le commissariat aux comptes représente une vérification obligatoire des comptes annuels d'une entité, réalisée par un professionnel qualifié et indépendant. Son rôle consiste à apporter une perspective externe et à fournir une assurance indépendante et raisonnable afin de renforcer la crédibilité des informations financières diffusées par les entreprises.

Les réformes économiques entreprises en Algérie, mettant l'entreprise au cœur de la création de richesse, ont ramené l'importance de l'information financière au premier plan. C'est pourquoi le contrôle légal est imposé avec vigueur, car il est essentiel pour garantir la fiabilité et l'exactitude de cette information.

L'objectif de l'audit légal est d'assurer la fiabilité, la conformité et la sincérité des données comptables des entités économiques. Cette garantie se matérialise par une opinion exprimée dans un rapport de certification.

Définition lexicale du commissaire aux comptes :

Le commissariat aux comptes consiste en une vérification réalisée par des experts qualifiés, ayant les compétences requises, dans le but de garantir l'exactitude et la légitimité des rapports financiers annuels d'une entreprise, notamment l'inventaire et les bilans.

L'auditeur légal est le professionnel chargé d'une mission légale visant notamment à certifier que les comptes annuels sont réguliers, sincères et reflètent fidèlement les résultats des opérations de l'exercice passé, ainsi que la situation financière et le patrimoine de l'entreprise à la fin de l'exercice. (Alain, Jean-Yves, & Patrick, 01/11/2000)

Définition légale du commissaire aux comptes :

La loi 10.01 du 29 juin 2020 évoque dans son article 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. »

2 MISSIONS DE L'AUDITEUR LEGAL (COMMISSAIRE AUX COMPTES) :

L'article 23 du chapitre 5 de la loi 10-01 du 29 juin 2010, portant sur l'exercice de la profession des commissaires aux comptes, énonce clairement les missions essentielles de ces professionnels. Selon cet article, ces missions englobent :

- Certification de la régularité et de la sincérité des comptes annuels : Le commissaire aux comptes doit garantir que les comptes annuels sont établis en conformité avec les normes comptables et qu'ils reflètent de manière précise les résultats des opérations de l'exercice précédent, ainsi que la situation financière et le patrimoine des sociétés et des organismes.
- Vérification de la concordance du rapport de gestion : Il est également chargé de s'assurer que les informations fournies dans le rapport de gestion, présenté par les dirigeants aux actionnaires, aux associés ou aux porteurs de parts, concordent avec les données présentées dans les comptes annuels.
- Exprimer une opinion sur les procédures de contrôle interne : Le commissaire aux comptes est chargé de formuler une opinion, habituellement présentée sous forme d'un rapport spécial, à l'égard des procédures de contrôle interne mises en place par les instances dirigeantes, qu'il s'agisse du conseil d'administration, du directoire ou du gérant.
- Évaluer les conventions et les intérêts des dirigeants : Il a pour tâche d'analyser les conditions de conclusion des conventions conclues entre l'entreprise contrôlée et les entreprises ou organismes affiliés, ainsi que de surveiller les liens directs ou indirects entre les administrateurs et dirigeants et d'autres entités.
- Signaler les insuffisances potentielles à compromettre la continuité de l'exploitation : Le commissaire aux comptes est tenu de signaler toute insuffisance qu'il pourrait découvrir et qui pourrait compromettre la continuité de l'exploitation de l'entreprise ou de l'organisme. Ces informations doivent être communiquées aux dirigeants ainsi qu'à l'assemblée générale ou à l'organe délibérant compétent.

Il est crucial de noter que ces missions sont menées dans le respect strict de l'indépendance du commissaire aux comptes, sans interférence dans la gestion quotidienne de l'entreprise. Son rôle consiste à vérifier avec minutie les données financières, les documents comptables, et à garantir la conformité de la comptabilité aux règles en vigueur. Ces responsabilités revêtent une

importance considérable dans le maintien de la transparence et de l'intégrité des informations financières au sein des organisations.

3 HISTORIQUE ET EVOLUTION DU COMMISSARIAT AUX COMPTES EN ALGERIE :

Le concept de commissariat aux comptes en France, dont nous avons emprunté le modèle, trouve son origine dans la loi du 24 juillet 1867, sous le nom de "commissariat de société". Cette période correspond à la révolution industrielle, marquée par une expansion du mouvement sociétaire centré principalement sur les sociétés anonymes.

Après la crise de 1929 et les scandales financiers qui ont secoué l'économie, la mise en place d'un contrôle légal est devenue une exigence impérative. Son but principal était de préserver les intérêts des investisseurs et de rétablir leur confiance en introduisant une vérification légale des comptes réalisée par des experts indépendants.

C'est ainsi qu'est née en France la loi du 8 août 1935, visant à assainir les professions commerciales. Cette loi a élargi les pouvoirs du commissaire aux comptes et a introduit une procédure d'agrément par les cours d'appel pour les professionnels chargés du contrôle des sociétés faisant appel public à l'épargne. De plus, elle a imposé au commissaire aux comptes l'obligation de signaler au procureur de la République toute activité délictueuse découverte lors de ses investigations.

L'étape décisive de l'histoire du commissariat aux comptes a été franchie avec la réforme du droit des sociétés commerciales intégrée dans le code de commerce par la loi du 24 juillet 1966, accompagnée de son décret d'application de mars 1967. Cette réforme a réglementé la profession du commissaire aux comptes et a abouti à l'élaboration du véritable statut de ce professionnel, tel que précisé dans le décret n°69-810 du 12 août 1969 (modifié par le décret n°92-764 du 3 août 1992).

En Algérie, l'activité de commissariat aux comptes est d'apparition récente sur le plan historique. L'ordonnance n°75/59 du 26 septembre 1975, relative au "Code de commerce", a introduit l'obligation de faire contrôler les sociétés par actions par des commissaires aux comptes. Avec les réformes économiques entreprises à partir de 1988, notamment la loi n°88-04 du 12 janvier 1988 modifiant et complétant l'ordonnance n°75-59 du 26 septembre 1975 sur

le code de commerce et établissant des règles spécifiques pour les entreprises publiques économiques, le commissariat aux comptes a gagné en importance. Cette loi stipulait que les entreprises publiques économiques, relevant du droit commercial, étaient soumises à l'obligation d'avoir un commissaire aux comptes. (Potdevin, AVRIL 1996). L'évolution et l'orientation de la fonction et des missions du commissariat aux comptes, en Algérie, s'est alors caractérisé par les étapes suivantes : (Ali & Nacer-Eddine, 1993)

3.1 Période post indépendance :

Après l'indépendance, comme toutes les institutions, la profession d'expert-comptable était encore réglementée par les accords d'Evian et les textes relatifs à la loi fondamentale n° 62157 du 31 décembre 1962. Les politiques de développement poursuivies par l'Algérie après l'indépendance ont produit un nombre important d'activités industrielles et commerciales. Cela a conduit à la mise en place de divers types d'orientation de ces activités industrielles et commerciales, centrées sur le concept d'entreprises publiques socialistes.

A cette époque, deux formes d'organisation, de droit public, les entreprises publiques industrielles et commerciales (EPIC) et les entreprises publiques économiques (EPE), qui correspondent au régime juridique des sociétés de droit privé, sont dominantes. (Necib, 1987)

Jusqu'aux années 1970, les textes français avaient été reconduits par les sociétés de droit, année de promulgation du code de commerce.

La situation de l'État et les préoccupations des autorités ont justifié le renouvellement de la législation antérieure dans ses dispositions qui ne violaient pas la souveraineté nationale.

Les Institutions étaient totalement impliquées dans la prise en charge :

- Des patrimoines abandonnés ou nationalisés.
- Des multiples problèmes sociaux générés par les effets de la Révolution.
- De la réorientation étatique et sociale de l'économie.

La première disposition concernant l'activité de contrôle par les commissaires aux comptes n'a été stipulée qu'au niveau de **l'article 39 de l'Ordonnance n° 69-107 du 31.12. 1969 portant Loi de Finances pour 1970** qui a stipulé la désignation, par le Ministère des Finances et du Plan, des commissaires aux comptes au niveau des sociétés nationales et dans les établissements publics à caractère industriel ou commercial ainsi que des sociétés où l'Etat ou un organisme public détient des parts du capital, en vue d'en assurer de la régularité et la

sincérité des comptes et d'analyser leur situation active et passive.

Le décret 70-173 du 16 Novembre 1970 a précisé le caractère permanent des obligations et des missions de contrôle des commissaires aux comptes des entreprises publiques et semi-publiques, qui sont désignés parmi les fonctionnaires de l'état, tels que les contrôleurs généraux des finances, les inspecteurs financiers et les fonctionnaires qualifiés du ministère des finances à titre exceptionnel.

Notons, au passage, la promulgation **de l'Ordonnance 71-82 du 29 Décembre 1971**, qui ne concerne en fait que les Experts-comptables et les Comptables Agréés et qui a institué le Conseil Supérieur de Comptabilité.

3.2 Période de 1973 à 1975 :

Les efforts de structuration de la Comptabilité du secteur économique lors de cette période qui s'est étalée de 1973 (installation de du Conseil National de la comptabilité) à la date de promulgation de **l'Ordonnance 75-35 du 29 Avril 1975** portant Plan Comptable National qui a été conçu pour prendre en charge la comptabilité du secteur économique en fort développement et à tendance quasi exclusive publique.

Le PCN, dont les modalités d'application ont été définies par **l'Arrêté du 23 Juin 1975** de Monsieur le Ministre des Finances, exprime cette orientation d'être au service de la planification plutôt que du marché. Durant cette phase, la profession de Commissaire aux Comptes n'a fait l'objet d'aucune nouvelle disposition du fait que l'Etat propriétaire, investisseur et contrôleur des activités économiques significatives ne ressentait pas le besoin de créer des organes de contrôles externes à ses structures.

3.3 Période de 1976 à 1988 :

Les prémices de normalisation comptable se sont étalées de 1976 (le PCN est entré en application à compter du 1^{er} Janvier 1966) à 1991, les efforts en matière de normalisation comptable par les organes centraux (Ministère, CSC devenu CSTC dans les années 1980) ont permis la conception et l'édition de quatre Plans Comptables Sectoriels. Durant cette phase, la profession de Commissaire aux Comptes n'a fait l'objet d'aucune nouvelle disposition bien que l'orientation économique ait fondamentalement évoluée depuis les années 1980 vers un libéralisme plus ou moins déclaré et assumé mais réel. Par ailleurs des actions importantes de restructuration du secteur public vers une autonomie vis-à-vis de l'administration ont été engagées.

A ce titre, a été promulguée la **loi 88-01 du 12 Janvier 1988** portant loi d'orientation sur les entreprises publiques économiques dont les dispositions relatives au contrôle ont :

- Responsabilisé les EPE sur la mise en place et le développement de structures internes « d'audit d'entreprise » et d'alimenter, d'une manière constante, leurs procédés de fonctionnement et de gestion par l'**article 40**.
- L'évaluation économique périodique, par un organe habilité à cet effet par voie réglementaire (**article 41**) et auquel il est strictement interdit de s'immiscer dans les actes de gestion sous peine d'engager sa responsabilité légale.

3.4 Période de 1991 à 2010 :

L'organisation des professions s'est ressentie dans la promulgation de la loi 91-08 du 27 avril 1991 relative aux professions des commissaires aux comptes, des experts-comptables et des comptables agréés a constitué le premier texte traitant et structurant de façon globale et autonome la profession, bien qu'incluant dans une même structuration trois professions comportant des spécificités à le mérite :

- D'identifier les composants de la profession.
- D'autonomiser et de préciser la nature et le caractère libéral et indépendant de l'exercice de la profession quand bien même il est assuré par des entités à capitaux publics. (Société Nationale de la Comptabilité par exemple), l'expérience acquise dans la mise en œuvre des dispositions de cette loi ajoutée à l'évolution qualitative de l'économie vers une internationalisation de plus en plus assumée ont permis de passer à un autre palier législatif.

Parmi les actes significatifs de cette volonté d'orientation à l'international, signalons la signature, le 08 Juillet 2002, par le Président de la République, de la Déclaration Internationale du NEPAD qui comprend l'engagement solennel d'adopter huit (08) codes de gouvernance économique et des entreprises dont ceux des normes internationales d'audit et de comptabilité qui sont déclarées prioritaires et constituent des références admises à et permettant de promouvoir l'efficacité du marché d'une part, de combattre le gaspillage et de consolider la démocratie d'autre part.

3.5 Période après 2010 :

L'Actualisation de la profession après 2010 s'est principalement caractérisée par la **loi n° 10-01 du 29 juin 2010**, relative aux professions d'expert-comptable de commissaire aux comptes et de comptable agréé.

Cette période a connu un changement assez important dans les textes régissant la profession comptable en générale, d'ailleurs la loi 10-01, est venu abroger par son article 83 toutes les dispositions qui lui sont contraires et notamment la **loi n° 91-08 du 27 avril 1991** relative à la profession d'expert-comptable de commissaire aux comptes et de comptable agréé. La promulgation de cette loi a été suivie par certains décrets et arrêtés communs aux trois professions et d'autres spécifiques à la profession de commissaire aux comptes. Ces textes sont :

- 1) Décret exécutif n° 2011-24 du 27 janvier 2011 fixant la composition, l'organisation et les règles de fonctionnement du conseil national de la comptabilité (JORA N° 7 du 20/02/2011).
- 2) Décret exécutif n° 2011 -26 du 27 janvier 2011 fixant la composition, les attributions et les règles de fonctionnement du conseil national de la chambre nationale des commissaires aux comptes (JORA N° 7 du 20/02/2011).
- 3) Décret exécutif n° 2011 -28 du 27 janvier 2011 fixant la composition et les attributions de la commission ad hoc chargée de l'organisation des élections des conseils nationaux de l'ordre national des experts comptables, de la chambre nationale des commissaires aux comptes et de l'organisation nationale des comptables agréés (JORA N° 7 du 20/02/2011).
- 4) Décret exécutif n° 2011-29 du 27 janvier 2011 fixant le rang et les attributions des représentants du ministre chargé des finances au sein des conseils nationaux de l'ordre national des experts comptables, de la chambre nationale des commissaires aux comptes et de l'organisation nationale des comptables agréés (JORA N° 7 du 20/02/2011).
- 5) Décret exécutif n° 2011-30 du 27 janvier 2011 fixant les conditions et modalités d'agrément pour l'exercice de la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé (JORA N° 7 du 20/02/2011).
- 6) Décret exécutif n° 2011-31 du 27 janvier 2011 relatif aux conditions et normes spécifiques- des cabinets d'experts comptables, de commissaire aux comptes et de comptable

agréé (JORA N° 7 du 20/02/2011).

7) Décret exécutif n° 2011-32 du 27 janvier 2011 relatif à la désignation des commissaires aux comptes (JORA N° 7 du 20/02/2011).

8) Décret exécutif n° 2011 -72 du 16 février 2011 fixant les diplômes universitaires ouvrant droit au concours d'accès à l'institut d'enseignement spécialisé de la profession de comptable (JORA N° 11 du 20/02/2011).

9) Décret exécutif n° 2011-73 du 16 février 2011 fixant les modalités d'exercice de la mission de Co-commissariat aux comptes (JORA N° 11 du 20/02/2011).

10) Décret exécutif n° 2011-202 du 26 mai 2011 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et délais de leur transmission (JORA N° 30 du 1/06/2011).

11) Décret exécutif n° 2011-393 du 24 novembre 2011 fixant les conditions et modalités de déroulement du stage professionnel, d'accueil et de rémunération des stagiaires experts comptables, commissaires aux comptes et comptables (JORA N° 65 du 24/11/2011).

12) Décret exécutif n° 201 3-1 0 du 1 3 janvier 201 3 fixant le degré des fautes disciplinaires commises par l'expert-comptable, le commissaire aux comptes et le comptable agréé dans l'exercice de leurs fonctions ainsi que les sanctions qui s'y rapportent (JORA N° 3 du 16/01/2013).

13) Arrêté du 26 mars 2013 fixant les conditions d'espace, de commodités et d'équipements exigées pour un local professionnel de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréé (JORA N° 48 du 29/09/2013).

4 LE STATUT JURIDIQUE DU COMMISSAIRE AUX COMPTES :

L'article 2 de la loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé évoque que : « Toute personne physique ou morale peut exercer, pour son propre compte, sous quelque dénomination que ce soit, la profession d'expert-comptable, la profession de commissaire aux comptes ou la profession de comptable agréé, si elle répond aux conditions et critères prévus par la présente loi ».

4.1 Conditions d'exercice de la profession :

La loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, évoque à travers son article 8 :

« Pour exercer la profession de commissaire aux comptes en Algérie, il faut remplir les conditions suivantes :

- Être de nationalité algérienne.
- Être titulaire du diplôme algérien de commissaire aux comptes ou d'un titre reconnu équivalent.
- Jouir de tous les droits civiques et politiques.
- Ne pas avoir fait l'objet d'une condamnation pour crime ou délit, autre qu'involontaire, de nature à entacher l'honorabilité de la profession.
- Être agréé par le ministre chargé des finances et être inscrit au tableau de la chambre nationale des commissaires aux comptes dans les conditions prévues par la présente loi.
- Prêter le serment prévu à l'article 6 de la même loi.

4.2 Prestation de serment :

A prestation du serment est évoquée par l'article 6 de la loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé : « Après agrément, avant inscription à l'ordre national, à la chambre nationale ou à l'organisation nationale et, avant toute entrée en fonction, l'expert-comptable, le commissaire aux comptes et le comptable agréé prêtent serment auprès de la cour territorialement compétente de leur domicile, en les termes suivants :

أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكنم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف والله على ما أقول شهيد.

Un procès-verbal est dressé conformément aux dispositions en vigueur ».

4.3 L'agrément :

Aucun expert-comptable, commissaire aux comptes ou comptable agréé ne peut être admis à l'inscription auprès de l'ordre national des experts comptables, de la chambre nationale des commissaires aux comptes ou de l'organisation nationale des comptables agréés sans avoir préalablement obtenu l'agrément du ministre chargé des finances. Les conditions et les modalités d'agrément sont établies par des règlements. Les demandes d'agrément en tant que

commissaire aux comptes doivent être soumises au conseil national de la comptabilité par voie de lettre recommandée ou par dépôt contre accusé de réception.

Le conseil national de la comptabilité évalue la validité professionnelle des diplômes et des titres de chaque candidat sollicitant l'agrément pour l'une ou l'autre catégorie professionnelle. Il examine la demande d'agrément en s'assurant notamment de sa conformité aux dispositions légales.

Le conseil national de la comptabilité communique sa décision d'agrément ou de rejet, en y apportant une justification, dans un délai de quatre (4) mois au demandeur. En cas de non-réponse dans ce délai ou de rejet de la demande, il est possible d'introduire un recours judiciaire conforme à la législation en vigueur.

4.4 Nomination du commissaire aux comptes et mode de désignation :

Conformément à la loi 88-01 ainsi qu'à la loi 88-04 du 12 janvier 1988, il est stipulé que la désignation d'un commissaire aux comptes est requise pour toutes les entreprises publiques économiques, indépendamment de leur structure juridique ou de leur envergure.

En règle générale, le principe fondamental est de nommer au moins un commissaire aux comptes, à l'exception des institutions bancaires et des établissements financiers, pour lesquels il est exigé d'avoir au moins deux commissaires aux comptes.

La procédure de nomination des commissaires aux comptes peut naître selon 3 voies suivantes :

- Dans les statuts.
- Par l'assemblée générale.
- Par décision de justice.

4.4.1 Dans les statuts :

La nomination du commissaire aux comptes peut être prononcée dans les statuts constitutifs dans le cas où la société est nouvellement constituée et ce conformément à l'article 609 du décret législatif n°93-08 du 25/04/1993 modifiant et complétant l'ordonnance n°75-59 du 26 septembre 1975 portant Code de Commerce : « Les premiers administrateurs ou les premiers membres du conseil de surveillance et les premiers commissaires aux comptes sont désignés dans les statuts ».

4.4.2 Par l'assemblée générale :

Selon l'article 715 bis 04 du décret législatif n°93-08 du 25/04/1993 modifiant et complétant l'ordonnance n°75-59 du 26 septembre 1975 portant Code de Commerce. « L'Assemblée Générale ordinaire désigne pour 3 exercices un ou plusieurs commissaires aux comptes choisis parmi les professionnels inscrits sur le tableau de l'ordre national. Donc c'est dans l'Assemblée Générale que se décide les nouvelles nominations ou la reconduction du mandat du commissaire aux comptes.

4.4.3 Par décision de justice :

Selon l'article 715 bis 4 du décret législatif n°93-08 du 25/04/1993 modifiant et complétant l'ordonnance n°75-59 du 26 septembre 1975 portant Code de Commerce. A défaut de nomination des commissaires aux comptes par l'Assemblée Générale ou en cas d'empêchement ou de refus d'un ou plusieurs commissaires aux comptes nommés, il est procédé à leur nomination ou à leur remplacement par ordonnance du président du tribunal du siège de la société à la requête du Conseil d'Administration ou du directoire.

4.5 Les mandats du commissaire aux comptes :

« Le commissaire aux comptes a une durée de mandat de 3ans renouvelable une seule fois »

Le renouvellement se fait par décision de l'Assemblée Générale au-delà de deux fois sa désignation ne peut intervenir qu'au terme de 3 ans. (loi 10-01, 29 Juin 2010)

La durée légale du mandat est un facteur essentiel d'indépendance. 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.

4.6 Les prérogatives et obligations :

La loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions de comptable agréé, de commissaire aux comptes et d'expert-comptable a attribué un certain nombre de prérogatives dans ses articles 31, 32, 33 et 34 qui stipulent ce qui suit :

Article 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. »

Article 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. »

Article 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. »

Article 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. »

La loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions de comptable agréé, d'expert-comptable et de commissaire aux comptes a attribué un certain nombre d'obligations listées comme suit :

- Obligation d'assumer ses fonctions avec compétence, diligence et indépendance.
- Obligation du maintien du secret professionnel dans les conditions et sous les peines prévues à l'article 301 et 302 du code pénal.
- Obligation d'assumer ses fonctions dans les conditions régulières : Le commissaire aux comptes doit démissionner lorsqu'il n'est plus en mesure de continuer d'exécuter ses fonctions soit pour une raison d'ordre matériel comme la maladie, soit pour un motif d'ordre juridique, notamment la survenance d'une interdiction ou d'une incompatibilité.

- Conserver les documents et toutes les pièces justificatives pendant 10 ans même après cessation des fonctions, qui pourront, à tout moment, être mis à la disposition des organes de la profession, ou du procureur général.

4.7 Incompatibilités et interdictions :

L'indépendance du commissaire aux comptes est un principe fondamental qui sous-tend l'intégrité et la fiabilité de son travail. Cette indépendance est garantie par des incompatibilités prévues aux articles 64 à 70 de la loi 10-01 et à l'article 715 bis 6 du code de commerce.

Article 65 :

En vue de permettre l'exercice de la profession d'expert-comptable, la profession de commissaire aux comptes et la profession de comptable agréé en toute indépendance intellectuelle et morale, sont

Incompatibles avec lesdites professions au sens de la présente loi :

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

Article 65 :

Il est interdit au commissaire aux comptes comme suit :

- D'assurer professionnellement le contrôle des comptes des sociétés dans lesquelles il détient directement ou indirectement des participations.
- D'accomplir des actes de gestion, ni directement, ni par association ou substitution aux dirigeants.
- D'accepter, même temporairement, des missions de contrôle préalable des actes de gestion.
- D'accepter des missions d'organisation ou de supervision de la comptabilité de

l'entreprise ou de l'organisme contrôlés.

- D'exercer la fonction de conseiller fiscal ou la mission d'expert-judiciaire auprès d'une société ou d'un organisme dont il contrôle les comptes.
- D'occuper un emploi salarié dans la société ou l'organisme qu'il a contrôlé moins de trois (3) ans après la cessation de son mandat.

Cependant l'**article 715 bis 6** du code de commerce, (Décret législatif n° 93-08 du 25 avril 1993) prévoit ce qui suit :

Ne peuvent être commissaires aux comptes d'une société par action :

- ❖ Les parents et alliés au quatrième degré inclusivement des administrateurs, des membres du directoire et du conseil de surveillance de la société.
- ❖ Les administrateurs, les membres du directoire ou du conseil de surveillance, les conjoints des administrateurs, ainsi que des membres du directoire ou du conseil de surveillance des sociétés possédant le 1/10 du capital de la société ou dont celle-ci possède le 1/10 du capital des dites sociétés ;
- ❖ Les conjoints des personnes qui reçoivent des administrateurs ou des membres du directoire ou du conseil de surveillance un salaire ou une rémunération en raison d'une activité permanente autre que celle de commissaire aux comptes ;
- ❖ Les personnes ayant perçu de la société une rémunération, à raison des fonctions, autres que celle de commissaire aux comptes, et ce dans un délai de cinq ans à compter de la cessation de leurs fonctions ;
- ❖ Les personnes ayant été administrateurs, membres du conseil de surveillance, du directoire, et ce dans un délai (les cinq ans à compter de la cessation de leurs fonctions ».

Article 66 :

Outre les cas d'incompatibilité et d'interdiction prévus notamment *à l'article 715 bis 6 du code de commerce*, les personnes physiques ou morales ayant reçu de la société ou de l'organisme, durant les trois (3) dernières années, des salaires, honoraires et autres avantages, notamment sous forme de prêts, d'avances ou de garanties, ne peuvent être nommées commissaires aux comptes auprès de la même société ou du même organisme. Ces mêmes incompatibilités et interdictions et celles visées aux articles 64 et 65 ci-dessus s'étendent aux membres des sociétés de commissariat aux comptes ».

4.8 Cessation des fonctions du commissaire aux comptes :

La cessation de la fonction du commissaire aux comptes peut survenir dans diverses circonstances, chacune d'entre elles étant prévue pour garantir l'intégrité du processus d'audit et la protection des intérêts des parties prenantes de l'entreprise. Les principales causes de cessation de la fonction du commissaire aux comptes sont les suivantes :

Incompatibilité ou incapacité : Conformément à l'article 715 bis 6 du code de commerce, la fonction du commissaire aux comptes peut être interrompue en cas de survenance d'une incompatibilité avec d'autres fonctions ou en cas d'incapacité à remplir les obligations liées à son rôle. Cela garantit que le commissaire aux comptes exerce ses fonctions de manière exclusive et compétente.

Sanctions disciplinaires : Si le commissaire aux comptes fait l'objet d'une suspension ou d'une radiation en tant que sanction disciplinaire, sa fonction est automatiquement cessée. Cette mesure vise à maintenir l'intégrité et la crédibilité de la profession d'auditeur.

Dissolution de la société contrôlée : En cas de dissolution de la société contrôlée, la mission du commissaire aux comptes prend fin. Cette situation peut découler de diverses raisons, telles que la liquidation de l'entreprise, la fusion avec une autre société, ou d'autres événements similaires.

Expiration du mandat : Lorsque le commissaire aux comptes est nommé pour une période déterminée, généralement deux mandats totalisant six exercices, son mandat prend fin à l'arrivée du terme de la sixième année. Aucune reconduction tacite de ses fonctions n'est permise, ce qui favorise la rotation des auditeurs et prévient tout sentiment de dépendance à long terme envers l'entreprise auditée.

Causes imprévues ou exceptionnelles : Ces circonstances exceptionnelles comprennent le décès du commissaire aux comptes, son incapacité permanente due à un éloignement, une démission volontaire de sa part, ou sa révocation par un organe compétent. Ces situations garantissent la continuité de la mission d'audit en cas d'obstacles imprévus.

En somme, la cessation de la fonction du commissaire aux comptes est essentielle pour maintenir l'objectivité, l'indépendance, et la compétence de ce professionnel tout au long de sa

mission d'audit.

Ces mécanismes de cessation visent à préserver l'intégrité des audits financiers et à assurer la confiance des parties prenantes dans les informations comptables et financières de l'entreprise.

4.9 La démission :

L'article 38 de la loi 10-01 du 29-06-10 prévoit que 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.

Le commissaire aux comptes, doit faire preuve de responsabilité en prenant toutes les dispositions nécessaires, pour, notamment éviter que son départ porte préjudice à son client et surtout manifester sa bonne foi pour dégager sa responsabilité.

Les précautions à prendre sont :

- Expliciter clairement les motifs de son départ.
- Observer un préavis de trois mois.
- Etablir un rapport sur l'état d'avancement des travaux de contrôle et sur les constatations relevées.
- Faciliter à son successeur la bonne poursuite de la mission.

La démission c'est un droit reconnu au bénéfice des commissaires aux comptes pour quelque motif que ce soit à condition de ne pas en user avec l'intention de nuire à la société.

4.10 Responsabilités du commissaire aux comptes :

La responsabilité du commissaire aux comptes est un aspect essentiel de sa mission, car il joue un rôle clé dans la garantie de la fiabilité et de la transparence des informations financières d'une entreprise.

Le commissaire aux comptes doit avoir la capacité de superviser la réalisation de sa mission en exprimant une opinion personnelle. Conformément à l'article 57 de la loi n° 10-01, il est clairement stipulé que "Les travaux des commissaires aux comptes sont effectués sous leur nom patronymique propre et sous leur responsabilité personnelle, même s'ils sont constitués en société, et ne doivent revêtir aucun pseudonyme.

Selon l'article 59 de la loi 10-01 du 29 Juin 2010, le commissaire aux comptes a une responsabilité générale de diligence et une obligation de moyens et non de résultats.

4.10.1 Responsabilité disciplinaire :

Article 63 :

Selon l'article 63 de la loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions de comptable agréé, de commissaire aux comptes et d'expert-comptable : « La responsabilité disciplinaire du commissaire aux comptes est engagée devant la commission de discipline du Conseil National de la Comptabilité, même après sa démission, pour toute infraction ou manquements aux règles professionnelles, techniques ou déontologiques commise pendant l'exercice de sa fonction

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

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

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

4.10.2 La responsabilité civile :

La responsabilité civile du commissaire aux comptes est une composante importante de sa profession, car elle concerne sa responsabilité envers les tiers (autres que l'entreprise elle-même) pour les dommages qui pourraient résulter de son travail d'audit. Cette responsabilité est de nature contractuelle à l'égard de la société contrôlée et de ses actionnaires, et de nature délictueuse à l'égard des tiers.

L'article 61 de la loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions de comptable agréé, de commissaire aux comptes et d'expert-comptable évoque : « Le commissaire aux comptes est responsable envers l'entité contrôlée des fautes commises par lui dans l'accomplissement de ses fonctions. Il répond solidairement, tant envers l'entité qu'envers les tiers, de tout dommage résultant d'infraction aux dispositions de la présente loi.

Il n'est déchargé de sa responsabilité, quant aux infractions auxquelles il n'a pas pris part, que s'il prouve qu'il a accompli les diligences normales de sa fonction et qu'il a informé le conseil d'administration de ces infractions et s'il n'y a pas été remédié de façon adéquate, à l'assemblée générale la plus proche, après qu'il en aura eu connaissance et, en cas de constatation d'une infraction, il prouve qu'il a informé le procureur de la république près le tribunal compétent » (Azoune & Mouhoub, 2017)

Les commissaires aux comptes encourent une responsabilité civile lorsque deux conditions sont réunies : la faute et le préjudice.

Pour ce qui est de la faute et de la négligence, il incombe au demandeur de prouver leur existence. Dans le contexte de la mission de contrôle des comptes, la faute ou la négligence peut être établie par la démonstration d'un manque de diligences normales. Ces diligences normales englobent divers aspects, notamment :

- L'omission de certaines vérifications,
- Leur caractère insuffisant,
- L'absence de rapports ou de certaines mentions dans le rapport,
- L'insuffisance de rapports,
- La fourniture de mentions inexactes.

La responsabilité civile du commissaire aux comptes peut être engagée, par exemple, lorsque celui-ci permet la distribution de dividendes fictifs, conformément à l'article 715 bis 14 du code de commerce.

En ce qui concerne le préjudice, il doit être avéré et résulter d'un lien de cause à effet entre la faute et le dommage. Seules les actions de la victime ou d'un tiers peuvent exonérer la responsabilité.

En cas de pluralité de commissaires aux comptes, le commissaire aux comptes est solidairement responsable des fautes commises par ses collègues lorsque les responsabilités de chacun ne peuvent être distinguées. Cette responsabilité s'étend également aux experts ou collaborateurs qui assistent ou représentent le commissaire aux comptes.

4.10.3 La responsabilité pénale :

En vertu de l'article 62 de la loi 10-01 du 29 juin 2010, qui régit les professions de comptable agréé, de commissaire aux comptes et d'expert-comptable, la responsabilité pénale du commissaire aux comptes est engagée en cas de violation d'une obligation légale.

La responsabilité des commissaires aux comptes est parfois considérée comme excessive par certains professionnels, en particulier en ce qui concerne la responsabilité pénale, dont les conséquences, comme nous l'examinerons, sont particulièrement graves

a) Délits commis en tant qu'auteur direct :

Il s'agit des délits suivants prévus par le code de commerce :

- Fourniture d'informations mensongères (article 830).

- Violation des incompatibilités (article 829).
- Violation du secret professionnel (article 830).
- Infraction concernant les filiales et les participations (article 837).
- Défaut de signalement des actes délictueux au procureur de la République (article 830).

b) Délits commis en tant que complice des administrateurs :

Il s'agit généralement de délits liés à la gestion des fonds et de délits spécifiques tels que l'escroquerie, l'abus de confiance, la distribution de dividendes fictifs et la publication d'informations fallacieuses.

De plus, la responsabilité pénale des commissaires aux comptes peut être engagée en vertu du code de commerce et du code de procédure pénale pour tout manquement à une obligation légale. Cela s'applique notamment dans les cas suivants :

- Rapport incomplet : Cela concerne les omissions liées à la prise de participations représentant plus de la moitié du capital social (article 731 du code de commerce).
- Fourniture d'informations mensongères sur la situation de la société : Il convient de noter que cette infraction n'est constituée que si les actes sont liés à un élément matériel et à une mauvaise foi caractérisée, ce qui est nécessaire pour l'élément moral

4.11 Rémunérations du commissaire aux comptes :

La rémunération est évoquée dans l'article 37 de la loi 10-01 du 29 juin 2010, qui régit les professions de comptable agréé, de commissaire aux comptes et d'expert-comptable :

« 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 ».

CONCLUSION DE LA 1^{ère} SECTION

Les professionnels de l'audit interne et de l'audit externe jouent tous un rôle très important pour l'entreprise. Ces experts ont pour vocation commune d'exprimer une opinion faite sur l'établissement des états financiers dans tous leurs aspects significatifs conformément à un référentiel identifié.

Le commissaire aux comptes ayant suscité le plus notre intérêt lors de cette section représente, aujourd'hui, un acteur efficace et perspicace pour les dirigeants ainsi que pour l'Etat.

De par ses larges missions, compétences, diligences, ses techniques, il se doit d'obtenir l'assurance raisonnable en faisant preuve d'esprit critique en s'acquérant des procédures d'audit interne réalisées par les auditeurs internes au cours de l'année et ceci quant à la certification des états financiers dans le but de limiter les risques.

Le commissariat aux comptes, étant une obligation légale, a grimpé de surcroît à un rang supérieur en devenant un label de qualité garantissant le bon fonctionnement des entités et organismes privés et publics.

La réhabilitation de l'audit financier légal et l'institution du contrôle interne dans les entreprises s'est caractérisé par l'introduction de la profession par des experts indépendants et la non immixtion de ceux-ci dans la gestion de l'entreprise auditée opérant une nette séparation entre le contrôle externe et l'appréciation de la gestion qui incombe au conseil d'administration.

Sachant qu'en Algérie, l'audit financier légal est placé sous la tutelle de l'Etat qui est aujourd'hui, l'acteur majeur de la normalisation comptable et d'audit essentiellement de l'élaboration du référentiel de normes auxquels se réfèrent nos commissaires aux comptes dont ses travaux restent très sollicités.

SECTION 02 : NORMES ET PRATIQUES DE L'AUDIT LEGAL

Un référentiel de normes est un ensemble de règles professionnelles propres à garantir le bon exercice de la mission d'audit, elles expriment clairement les directives de la profession quant au comportement d'un professionnel diligent dans l'exercice de sa mission.

Dans une doctrine émanant de l'organisation professionnelle seule habilitée, selon la loi réglementant la profession, à l'édicter ; ces normes tendent à trouver des critères d'appréciation nécessaires au bon déroulement d'une mission.

En Algérie, l'élaboration des Normes Algériennes d'Audit (NAA) se fait depuis 2016 par mimétisme et l'adoption pure et simple des normes internationales d'audit (ISA) de l'IFAC.

L'influence de ces normes internationales sur la normalisation nationale s'est faite notamment ressentir, en matière d'audit financier en ne faisant aucune distinction entre l'audit qu'il soit légal ou contractuel, et ceci par la publication par le ministère des finances des décisions ci-après :

- Décisions n° 2 du 4 février 2016 portant Normes Algériennes d'Audit (NAA 210-505-560-580)
- Décision n° 150 du 11 octobre 2016 portant Normes Algériennes d'Audit (NAA 300-500-510 -700)
- Décision n° 23 du 15 mars 2017 portant Normes Algériennes d'Audit (520-570- 610-620)
- Décision n° 77 du 24 septembre 2018 portant Normes Algériennes d'Audit (230 - 501 - 530 - 540).

Les Normes Algériennes d'Audit (NAA) se totalisent au nombre de seize au jour d'aujourd'hui, en se dotant ainsi progressivement d'une profession d'experts comptables et de commissaires aux comptes en s'inspirant en grande partie de celles existant ailleurs notamment en France.

De cela en découle l'intérêt porté à ces normes d'audit légal internationales (ISA) et nationales (NAA) qui font l'objet de ce troisième chapitre que nous tenterons d'expliquer et de détailler au mieux en traitant ainsi ce qui suit :

- Généralités sur les normes d'audit internationales ISA et nationales NAA en incluant leurs objectifs.
- Présentation de ces normes et leurs champs d'application.

1 PRESENTATION DES NORMES INTERNATIONALES D'AUDIT – ISA :

Les normes ISA sont des normes d'assurance raisonnables. Elles se concluent par une opinion exprimée de façon affirmative, organisées en 8 séries, de la série 200 à la série 800 : elles comprennent :

- Le cadre conceptuel de ces normes, édicté par ISA 200, lequel définit notamment la notion du « risque d'audit ».
- Les normes ISA opérationnelles : au nombre de 35, numérotés 210 à 810.

1.1 Le cadre conceptuel

Le cadre conceptuel de ces normes, édictés par la norme ISA 200, lequel définit notamment la notion du « risque d'audit » :

ISA 200	Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les normes internationales d'audit.
---------	---

1.2 Les normes ISA opérationnelles :

Ces normes opérationnelles sont numérotées de 210 à 810 :

Tableau 4:PRESENTATION DES NORMES INTERNATIONALES D'AUDIT – ISA

ISA 220	Contrôle qualité d'un audit d'états financiers.
ISA 230	Documentation d'audit.
ISA 240	Les obligations de l'auditeur en matière de fraude lors d'un audit d'états financiers.
ISA 250	Prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans Un audit d'états financiers.
ISA 260	Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise.
ISA 265	Communication des faiblesses du contrôle interne aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise et a la direction.
ISA 300	Planification d'un audit d'états financiers.
ISA 315	Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement.
ISA 320	Caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit
ISA 330	Réponses de l'auditeur aux risques évalués.
ISA 402	Facteurs a considéré pour l'audit d'une entité faisant appel a une société de services.
ISA 450	Evaluation des anomalies relevées au cours de l'audit.
ISA 500	Eléments probants.
ISA 501	Eléments probants – considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques.
ISA 505	Confirmations externes.
ISA 520	Procédures analytiques.
ISA 530	Sondages En Audit.
ISA 540	Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant.
ISA 550	Parties liées.

ISA 560	Evènements postérieurs à la clôture.
ISA 570	Continuité de l'exploitation.
ISA 580	Déclarations écrites
ISA 600	Aspects particuliers – audits d'états financiers d'un groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants). ISA 610 : Utilisation des travaux des auditeurs internes.
ISA 620	Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur.
ISA 700	Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers.
ISA 705	Modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant.
ISA 706	Paragraphes d'observation et paragraphes relatifs à d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant.
ISA 710	Données comparatives – chiffres correspondants et états financiers comparatifs.
ISA 720	Les obligations de l'auditeur au regard des autres informations dans des documents contenant des états financiers audites.
ISA 800	Aspects particuliers - audit d'états financiers établis conformément à un référentiel comptable particulier.
ISA 805	Aspects particuliers – audit d'états financiers seuls et d'éléments, comptes ou rubriques spécifiques d'un état financier.
ISA 810	Aspects particuliers – rapport sur des états financiers résumés

2 GENERALITES SUR LES NORMES – ISA :

2.1 Aspects généraux des normes –ISA :

Les normes internationales d'audit (ISA) ont été rédigées par l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) de l'International Federation of Accountants (IFAC), qui est une association privée créée en 1997 dont le siège est à New York, ouverte aux associations de comptables des pays qui en font la demande sous réserves que les critères d'adhésion soient remplis.

En Algérie, l'organisation de la profession comptable et d'audit légal est placée sous la tutelle de l'Etat, ayant un mode de pouvoir exécutif, une 1^{ère} tentative ayant été faite par l'ex conseil de l'ordre en 2004, mais a échoué pour cause notamment de ce bicéphalisme de l'organisation de la profession d'où le fait que les organisations professionnelles de notre pays ne sont pas affiliées à l'IFAC.

Les ISA forment un référentiel de normes adopté par l'Union Européenne et de nombreux pays à l'international pour la certification des comptes annuels et comptes consolidés des entreprises et par certaines organisations internationales pour la certification de leurs comptes annuels.

L'IAASB « International Auditing and Assurance Standards Board / Conseil international des normes d'audit et d'assurance », est un organisme de normalisation indépendant qui publie des normes d'audit et d'assurance (telles que les Normes internationales d'audit, les directives sur le contrôle de qualité et d'autres services) ainsi que des indications applicables par l'ensemble des professionnels comptables selon un processus de normalisation auquel prennent aussi part le Conseil de supervision de l'intérêt public (Public Interest Oversight Board), qui supervise les activités de l'IAASB, et le Groupe consultatif (Consultative Advisory Group) de l'IAASB, chargé de faire valoir l'intérêt général dans l'élaboration des normes et des indications ; dans le but de faciliter le contrôle international des états financiers. Cet organisme sert également l'intérêt public en établissant des normes internationales de haute qualité pour l'audit, l'assurance et d'autres domaines connexes, en facilitant leur adoption et leur mise en œuvre. Et tend à améliorer la qualité et la cohérence de la pratique dans le monde entier et renforce la confiance du public dans la profession d'audit et d'assurance globale.

Ceci dit pour s'assurer de tout cela, il consulte son groupe consultatif composé de normalisateurs, de diverses organisations internationales des secteurs privés et publics et

d'organismes de réglementation. Les représentants comprennent un équilibre des utilisateurs et prépare des états financiers. Fondé en mars 1978 sous le nom d'« International Auditing Practices Committee (IAPC) », les thèmes stratégiques actuels de l'IAASB comprennent:

- Soutenir la stabilité financière mondiale.
- Améliorer le rôle, la pertinence et la qualité de l'assurance dans un monde en évolution.
- Faciliter l'adoption et la mise en œuvre des normes qu'il fixe.

Ce référentiel se décline en plusieurs constituants exposés comme suit :

Les « Statements of Memberships Obligations », SMOS : Les Déclarations des obligations des membres :

C'est la charte d'adhésion des organisations professionnelles comptables des pays postulant à l'entrée à l'IFAC. Ces dernières se décomposent comme suit :

- ✓ **SMO 1** : Contrôle de qualité
- ✓ **SMO 2** : Normes internationales de formation pour les professionnels comptables et autres lignes directrices du Conseil des normes internationales de la formation comptable (International Accounting Education Standards Board, IAESB)
- ✓ **SMO 3** : Normes internationales, recommandations connexes et autres documents
Publiés par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB)
- ✓ **SMO 4** : Code de déontologie des professionnels comptables élaboré par l'IFAC
- ✓ **SMO 5** : Normes comptables internationales du secteur public et autres lignes directrices du Conseil des normes comptables internationales du secteur public (International Public Sector Accounting Standards Board, IPSASB)
- ✓ **SMO 6** : Enquêtes et discipline
- ✓ **SMO 7** : Normes internationales d'information financière (International Financial Reporting Standards, IFRS).

2.2 Objectifs des normes d'audit internationales – ISA :

L'auditeur exprime une opinion sur l'établissement des états financiers et ceci dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable applicable.

Cette opinion tend à ce que les états financiers soient présentés avec sincérité, dans tous leurs aspects

significatifs, ou donnent une image fidèle conformément à ce référentiel, et ceci selon la plupart des référentiels comptables. L'auditeur forge alors son opinion sur la base d'un audit réalisé selon les Normes ISA et effectué en conformité avec les règles d'éthique applicables.

L'objectif d'un audit est donc de renforcer le degré de confiance des utilisateurs présumés des états financiers qui sont ceux de l'entité, établis par la direction sous la surveillance des personnes constituant le gouvernement d'entreprise pour ensuite être soumis à un audit.

Ce référentiel de normes rejette entièrement le fait d'imposer des responsabilités à la direction ni aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise et ne prévalent pas sur les textes législatifs et réglementaires qui fixent ces responsabilités.

Néanmoins, un audit effectué selon les Normes ISA est réalisé sur les prémisses que la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, reconnaissent certaines de leurs responsabilités qui sont fondamentales pour la conduite de l'audit d'états financiers dont ce dernier n'exonère ni la direction ni les personnes constituant le gouvernement d'entreprise de leurs responsabilités

Les Normes ISA contiennent les objectifs, les diligences requises et les modalités d'application et autres informations explicatives, qui sont définis pour permettre à l'auditeur d'obtenir une assurance raisonnable. Elles requièrent également de l'auditeur d'exercer son jugement professionnel et de faire preuve d'esprit critique lors de la planification et tout au long de la réalisation de l'audit et, entre autres.

Identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, en se basant sur sa connaissance de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne.

Recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour déterminer si des anomalies significatives existent, en concevant et en mettant en œuvre des réponses appropriées aux risques évalués.

Forger une opinion sur les états financiers à partir des conclusions tirées des éléments probants recueillis.

3 STRUCTURE DES NORMES ISA :

Les normes ISA ont une structure commune qui est décrite ci-après :

3.1 Introduction :

L'introduction présente une explication de l'objectif et l'étendue de la norme ISA, y compris la manière avec laquelle cette norme ISA est reliée avec les autres normes, le sujet de la norme ISA en question, les attentes spécifiques de l'auditeur et des autres utilisateurs, ainsi que le contexte dans lequel la norme ISA est établie.

3.2 Définition :

Elles fournissent une description des sens de certains termes relatifs aux objectifs des normes ISA. Ces définitions sont fournies pour aider à l'application et à l'interprétation cohérente des normes ISA. Ces descriptions ne visent pas à remplacer les définitions qui peuvent être établies à d'autres fins, telles que celles contenues dans les textes législatifs et réglementaires. Sauf indication contraire, ces termes ont toujours le même sens dans les différentes normes ISA.

3.3 Objectifs :

C'est l'objectif devant être atteint par l'auditeur tout en se conformant aux exigences de la norme ISA en question. Afin d'atteindre ses objectifs généraux l'auditeur doit, lors de la planification et de la réalisation de l'audit, se référer aux objectifs définis dans les normes ISA pertinentes, en tenant compte des interrelations existantes dans les différentes normes ISA. La norme ISA 200 (paragraphe 21, alinéa « a ») exige de l'auditeur :

- (a) De déterminer s'il est nécessaire de mettre en œuvre d'autres procédures d'audit supplémentaires à celles requises par les normes ISA dans le but d'atteindre les objectifs définis par celles-ci ;
- (b) D'évaluer si des éléments probants suffisants et appropriés ont été recueillis.

3.4 Exigences :

Cette section décrit les requêtes spécifiques exigées de l'auditeur. Chaque exigence contient le mot « doit ». Par exemple, la norme ISA 200 (paragraphe 15) contient l'exigence suivante :

« L'auditeur doit planifier et effectuer un audit en faisant preuve d'esprit critique et en étant conscient que certaines situations peuvent exister conduisant à ce que les états financiers soient erronés de manière significative ».

3.5 Application et autres éléments explicatifs importants :

L'application et les autres éléments explicatifs importants fournissent des explications complémentaires sur les exigences d'une norme ISA et les directives permettant leurs réalisations. Plus particulièrement, elles peuvent :

- Expliquer, d'une manière précise, les exigences de la norme et ce qui est escompté être couvert ;
- Inclure, le cas échéant, des considérations spécifiques aux petites entités ;
- Inclure des exemples de procédures d'audit qui pourraient être appropriées en les

circonstances. En outre, il y a lieu de noter que les procédures courantes d'audit choisies par l'auditeur nécessitent l'application du jugement professionnel qui serait basé sur les circonstances particulières de l'entité et sur l'évaluation des risques d'anomalies significatives.

Ces directives, bien qu'elles ne constituent pas en elles-mêmes des exigences, sont pertinentes pour l'application correcte des exigences d'une norme ISA. L'application et les autres éléments explicatifs peuvent également fournir des informations de fond sur les questions traitées dans une norme ISA.

4 NORMES ALGERIENNES D'AUDIT – NAA :

4.1 Présentation des NAA :

La décision N° 002 du 04 Février 2016 du ministère des finances, donne naissance aux premières Normes Algériennes d'Audit issues du référentiel international d'audit (ISA), élaboré par *l'International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) de *l'International Federation of Accountants* (IFAC).

1. La norme Algérienne d'audit 210 « Accord sur les termes des missions d'audit »
2. La norme Algérienne d'audit « Confirmation externes »
3. La norme Algérienne d'audit « Evènements postérieurs à la clôture »
4. La norme Algérienne « Déclarations écrites »

La décision N° 150 du 11 octobre 2016 a pour objet la mise en œuvre des quatre normes algériennes d'audit ci -après :

1. La Norme Algérienne d'Audit 300 « planification d'un audit d'états financier »
2. La Norme Algérienne d'audit 500 « Eléments probants »
3. La Norme Algérienne d'audit 510 « Missions d'audit initiales-soldes d'ouverture »
4. La Norme Algérienne d'audit 700 « Fondements de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers »

La décision N° 23 du 15 Mars 2017 du ministère des finances, a pour objet la mise en œuvre de quatre Normes Algériennes d'Audit :

1. La Norme Algérienne d'audit 524 « Procédures analytiques »
2. La Norme Algérienne d'audit 570 « Continuité I 'exploitation »
3. La Norme Algérienne d'audit 610 « Utilisation des travaux des auditeurs internes »
4. La Norme Algérienne d'Audit 620 « Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur.

La décision N° 77 du 24 Septembre 2018 du ministère des finances, a pour objet la mise en œuvre de quatre Normes Algériennes d'Audit :

1. La Norme Algérienne d'audit 230 « Documentation d'audit »
2. La Norme Algérienne d'audit 501 « Éléments probants »
3. La Norme Algérienne d'audit 530 « Sondage en audit »
4. La Norme Algérienne d'Audit 540 « Audit des estimations comptables »

4.2 Généralités sur les NAA :

Au jour d'aujourd'hui, l'Algérie a élaboré douze nouvelles normes d'audit appelées Normes Algériennes d'Audit (NAA) et très fortement inspirées des normes internationales d'audit (ISA) de l'IFAC. Elle s'est vue progressivement dotée d'une profession d'experts comptables et de Commissaires aux comptes en s'inspirant en grande partie des professions comptables et de commissaires aux comptes qui existent notamment en France. L'organisme responsable et ayant comme mission la normalisation.

Le Conseil National de la Comptabilité (CNC) placé sous l'autorité du Ministre des Finances, est l'organisme algérien étant chargé de la mise en place du référentiel d'audit financier en adoptant une démarche progressive dans l'élaboration des NAA et dans sa mission de normalisation, d'organisation et de suivi des professions comptables. Ces normes :

- Traitent des obligations générales de l'auditeur, de même que des aspects complémentaires à prendre en compte par ce dernier concernant leurs modalités d'application à des aspects spécifiques.
- Contiennent des objectifs, des diligences requises ainsi que d'autres informations explicatives, qui sont définis pour fournir à l'auditeur une assise visant à l'obtention de l'assurance raisonnable.
- Ne traitent pas des obligations de l'auditeur pouvant résulter de la législation, la réglementation ou autre ;
- Sont utilisées dans leur ensemble pour constituer les Normes de travail de l'auditeur pour atteindre les objectifs généraux de l'audit.
- Sont rédigées dans le contexte d'un audit d'états financiers historiques complets ou d'un seul état ou d'une rubrique d'un état, effectué par un auditeur.
- Sont à adapter, si nécessaire selon les circonstances, lorsqu'elles sont appliquées aux audits d'autres informations financières historiques.
- Concernent l'audit des grandes entités et des petites entités pour cela elles se réfèrent au terme générique de « dirigeants sociaux » pour viser les responsables à qui

incomber, selon la loi ou la réglementation, l'établissement des états financiers.

- N'imposent pas de responsabilités aux dirigeants sociaux de l'entité.
- Ne prévalent pas sur la législation et la réglementation en vigueur par ailleurs, l'auditeur devant veiller au respect de ces dernières.
- Requièrent de l'auditeur d'exercer un jugement professionnel et de faire preuve d'esprit critique lors de la planification et tout au long de la réalisation de l'audit et, entre autres :
 - D'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, sur la base de sa connaissance de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne.
 - De recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour déterminer si des anomalies significatives existent, en concevant et en mettant en œuvre des réponses appropriées aux risques évalués.
 - De se forger une opinion sur les états financiers à partir des conclusions tirées des éléments probants recueillis.
 - Imposent à l'auditeur une obligation de communication et de rapport à l'intention des utilisateurs, des dirigeants sociaux, ou des tiers à l'entité, en rapport avec les questions soulevées lors de l'audit. Ces obligations peuvent être définies par les normes ou par la loi ou la réglementation en vigueur.

Chaque Norme NAA contient un ou plusieurs objectifs qui fournissent un lien entre les diligences requises et les objectifs généraux de l'auditeur.

- Les objectifs contenus dans chaque Norme NAA sont destinés à orienter l'auditeur sur le résultat recherché par la norme NAA, tout en étant suffisamment précis pour l'aider :
- Dans la compréhension de ce qui est nécessaire d'accomplir et, si besoin est, de la façon appropriée de le faire ; et
- À décider s'il est nécessaire d'effectuer plus de travaux pour atteindre les objectifs dans les circonstances particulières de l'audit.

Les objectifs sont à interpréter dans le contexte des objectifs généraux de l'auditeur décrits par la norme NAA 200. De la même façon que pour les objectifs généraux de l'auditeur, la capacité d'atteindre un objectif individuel est également sujette aux limites inhérentes à un audit. » (CNCC, 2016)

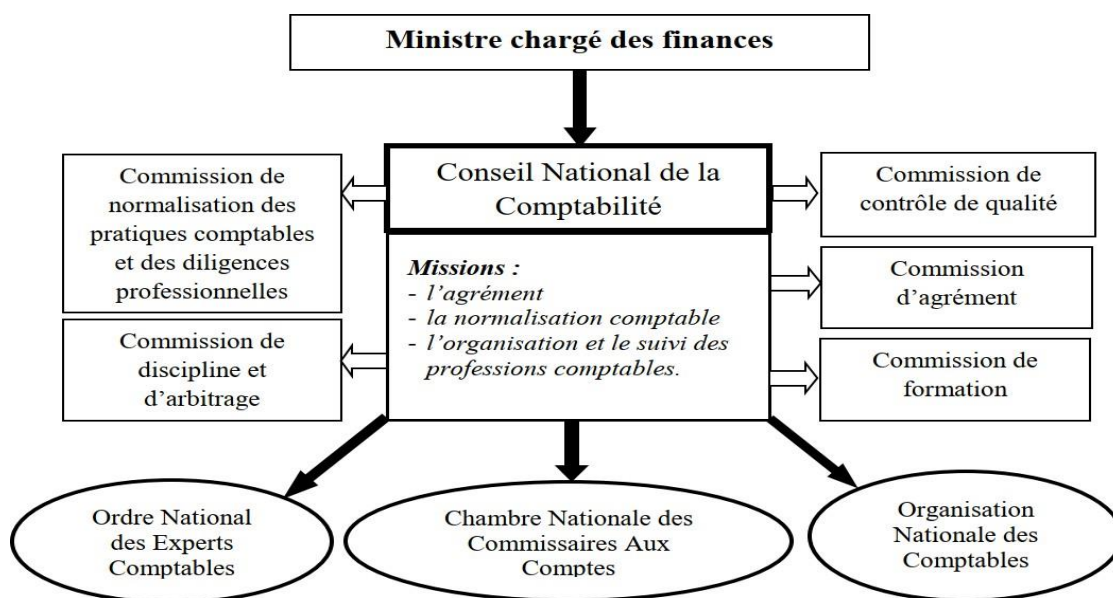
5 ENCADREMENT DE LA PROFESSION DE L'AUDIT LEGAL EN ALGERIE

L'État joue un rôle crucial dans l'encadrement de la profession de commissaire aux comptes en Algérie. À travers ses organes, notamment le Conseil national de la comptabilité (CNC) et la Chambre nationale des commissaires aux comptes (CNCC), placés sous l'égide du ministère des Finances, l'État assure la surveillance, la normalisation et la régulation des pratiques des commissaires aux comptes. L'objectif est de garantir une meilleure qualité d'audit.

La loi 10-01 a permis d'instituer trois catégories professionnelles sous l'autorité du CNC chacune dotée de la personnalité morale :

- L'ordre national des experts-comptables ;
- La chambre nationale des commissaires aux comptes ;
- L'organisation nationale des comptables agréés. (Ministère des finances, 2010, p. 03)

Figure 1: L'encadrement des professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé



SOURCE : (AYACHI, 2018)

5.1 Le Conseil national de la comptabilité (CNC) :

Le CNC est l'organisme chargé de réglementer la profession de commissaire aux comptes en Algérie. Il élabore et met à jour les normes d'audit applicables aux commissaires aux comptes, et veille au respect de ces normes conformément au décret exécutif n° 11-24 du 22 Safar 1432 correspondant au 27 janvier 2011 fixant la composition, l'organisation et les règles de fonctionnement du conseil national de la comptabilité.

La loi 10-01 du 29 juin 2010, relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, stipule dans son article 04 qu'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. Ce dernier comprend, les commissions paritaires suivantes :

- Une commission de normalisation des pratiques comptables et des diligences professionnelles ;
- Une commission d'agrément ;
- Une commission de formation ;
- Une commission de discipline et d'arbitrage ;
- Une commission de contrôle de qualité.

5.2 La Chambre Nationale des Commissaires Aux Comptes :

La Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes est un organisme créé conformément au décret exécutif n° 11-26 du 22 Safar 1432 correspondant au 27 janvier 2011 fixant la composition, les attributions et les règles de fonctionnement du conseil national de la chambre nationale des commissaires aux comptes, et qui définit la composition, les attributions et les règles de fonctionnement de son conseil national. Elle joue un rôle crucial dans l'encadrement de la profession. Ses principales missions sont :

- Représenter la profession de commissaire aux comptes auprès des pouvoirs publics, des autorités de régulation et des autres parties prenantes.
- Participer à l'élaboration des normes d'audit et des autres textes réglementaires applicables aux commissaires aux comptes.
- Assurer la formation continue des commissaires aux comptes et veiller au respect de l'éthique professionnelle.
- Promouvoir la profession de commissaire aux comptes et informer le public sur son rôle et ses missions.
- Protéger les intérêts des commissaires aux comptes et défendre leurs droits.

La CNCC est également chargée de :

- Gérer la liste des commissaires aux comptes habilités à exercer en Algérie.
- Contrôler l'activité des commissaires aux comptes et prendre des sanctions disciplinaires en cas de manquement aux obligations professionnelles.
- Représenter la profession de commissaire aux comptes auprès des instances internationales.

La CNCC joue un rôle essentiel dans la régulation et le développement de la profession de

commissaire aux comptes en Algérie. Elle contribue à garantir la qualité et l'indépendance des audits, et à protéger les intérêts des parties prenantes.

Comme dans tous les domaines de la législation, les lois sont généralement suivies par d'autres textes d'application, de ce fait nous présentons ci-après les textes qui réglementent la profession de la comptabilité et de l'audit en général, ces textes sont récapitulés dans le tableau ci-après :

Tableau 5: Récapitulation des textes règlementant la profession de la comptabilité et de l'audit en Algérie

<i>Date de promulgation</i>	<i>Nature de texte</i>	<i>Réf. De texte</i>	<i>Intitulé de texte</i>	<i>Date</i>	<i>N°</i>
25/09/1996	Décret	96-318	Portant création et organisation du conseil national de la comptabilité	29/09/1996	56
25/11/2007	Loi	07-11	Portant système comptable financier	25/11/2007	74
26/05/2008	Décret	08-156	Portant l'application des dispositions de la loi 07-11	28/05/2008	27
07/04/2009	Décret	09-110	Fixant les modalités de tenue de la comptabilité au moyen de système informatique	08/04/2009	21
27/01/2011	Décret	11-24	Fixant la composition, l'organisation et les règles de fonctionnement du conseil national de la comptabilité (C.N.C)	02/02/2011	07
27/01/2011	Décret	11-26	Fixant la composition, les attributions et les règles de fonctionnement du conseil national de la chambre nationale des commissaires aux comptes	02/02/2011	07
27/01/2011	Décret	11-28	Fixant la composition et les attributions de la commission ad hoc chargée de l'organisation des élections des conseils nationaux de l'ordre national des experts comptables, de la chambre nationale des commissaires aux comptes et de l'organisation nationale des comptables agréés	02/02/2011	07
27/01/2011	Décret	11-29	Fixant le rang et les attributions des représentants du ministre chargé des finances au sein des conseils nationaux de l'ordre national des experts comptables, de la chambre nationale des commissaires aux comptes et de l'organisation nationale des comptables agréés	02/02/2011	07
27/01/2011	Décret	11-30	Fixant les conditions et modalités d'agrément pour l'exercice de la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé	02/02/2011	07
27/01/2011	Décret	11-31	Relatif aux conditions et normes spécifiques des cabinets d'experts comptables, de commissaire aux comptes et de comptable agréé	02/02/2011	07
27/01/2011	Décret	11-32	Relatif à la désignation des commissaires aux comptes	02/02/2011	07
16/02/2011	Décret	11-72	Fixant les diplômes universitaires ouvrant droit au concours d'accès à l'institut d'enseignement spécialisé de la profession de comptable	20/02/2011	11
16/02/2011	Décret	11-73	Fixant les modalités d'exercice de la mission de Co-	20/02/2011	11

			<i>commissariat aux comptes</i>		
26/05/2011	Décret	11-202	Fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et délais de leur transmission	01/06/2011	30
24/11/2011	Décret	11-393	Fixant les conditions et modalités de déroulement du stage professionnel, d'accueil et de rémunération des stagiaires experts comptables, commissaires aux comptes et comptables	30/11/2011	65
13/01/2013	Décret	13-10	Fixant le degré des fautes disciplinaires commises par l'expert-comptable, le commissaire aux comptes et le comptable agréé dans l'exercice de leurs fonctions ainsi que les sanctions qui s'y rapportent	16/01/2013	03
25/06/2008	Arrêté	//	Modifiant et complétant l'arrêté du 7 novembre 1994 relatif au barème des honoraires des commissaires aux comptes	17/08/2008	47
25/06/2008	Arrêté	//	Fixant les seuils de chiffre d'affaires, d'effectifs et l'activité applicables aux petites entités pour la tenue d'une comptabilité financière simplifiée	25/03/2009	19
25/06/2008	Arrêté	//	Fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes	25/03/2009	19
26/03/2013	Arrêté		Fixant les conditions d'espace, de commodités et d'équipements exigées pour un local professionnel de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréé	29/09/2013	48
24/06/2013	Arrêté	30	Fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes	30/04/2014	24
12/01/2014	Arrêté		Fixant les modalités de transmission des rapports du commissaire aux comptes	30/04/2014	24
29/10/2009	Instruction	2	Portant première application du Système Comptable Financier en 2010	//	M.F
29/10/2009	Instruction	2-1	Portant tableau de correspondance PCN – SCF	//	M.F
04/02/2016	Décision	002	Portant Normes Algériennes d'Audit (NAA 210-505-560-580)	//	M.F
11/10/2016	Décision	150	Portant Normes Algériennes d'Audit (NAA 300-500-510 -700)	//	M.F
15/03/2017	Décision	23	Portant Normes Algériennes d'Audit (520-570- 610-620)	//	M.F
24/09/2018	Décision	77	Portant Normes Algériennes d'Audit (230 - 501 - 530 - 540).	//	M.F
Depuis 10/03/2011	Avis, Notes et Guides ... etc.	Divers	Portant explication et traitement comptable de diverses opérations financières résultants de l'activité des entités émanant des Pratiques Comptables et des Diligences Professionnelles	//	C.N.C

Source : (SAADI & AYADI, 2022)

CONCLUSION DE LA 2^{ème} SECTION :

La conception à l'international de l'audit financier véhiculée par les normes ISA de l'IFAC ne fait aucune distinction entre l'audit qu'il soit légal ou contractuel.

L'auditeur forge, justifie et fonde son opinion émise sur la base d'un référentiel de normes, en évaluant et appréciant le degré de maîtrise des risques.

Il doit donc se conformer, pour mener au bien sa mission d'audit, aux normes régissant la profession d'audit et aux règles d'éthique professionnelles pertinentes.

Mais aussi de renforcer le degré de confiance des utilisateurs présumés des états financiers de l'entité, établis par la direction sous la surveillance des personnes constituant le gouvernement d'entreprise.

Les normes d'audit algériennes s'inspirent fortement des normes d'audit internationales (ISA) et sont au nombre de douze régissant la profession des commissaires aux comptes et des experts comptables qui relèvent du volet « service ».

Le législateur algérien continue son processus de normalisation des normes progressivement et doit se mettre en conformité avec les normes internationales en matière d'audit financier en adoptant ces normes ISA comme le reste des pays du monde, faute de moyens ou autres car elles représentent des instruments de pouvoir vis-à-vis des professions comptables algériennes et de préservation de sa souveraineté nationale.

SECTION 03 : LA MISSION DE L'AUDIT LEGAL INTRODUCTION

Dans cette troisième section du deuxième chapitre, nous allons aborder les missions d'audit du commissariat aux comptes. Ces missions, qui peuvent être permanentes ou occasionnelles, sont régies par un cadre réglementaire et normatif strict. Nous nous concentrerons sur les missions permanentes du commissaire aux comptes, qui comprennent la vérification de la comptabilité, l'information des organes d'administration, de direction et de surveillance, la certification des comptes annuels et de leurs annexes, la certification des comptes consolidés, et l'information des assemblées. Nous aborderons également les missions occasionnelles, qui consistent en la vérification des valeurs et documents de l'organisme, et le contrôle de la conformité de la comptabilité aux règles en vigueur. En outre, nous discuterons de la certification des comptes, de la définition de la régularité et de la sincérité, ainsi que des différentes formes de certification (avec réserve, sans réserve, et refus de certification). Nous mettrons en évidence les objectifs de l'auditeur légal, les critères essentiels qu'il doit respecter, et le déroulement de la mission d'audit légal en respect des normes ISA.

1 LES MISSIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES (AUDITEUR LEGAL) :

Qu'elles soient permanentes ou occasionnelles, elles sont délicates et difficiles, nécessitant un encadrement réglementaire et normatif. Les différentes missions d'auditeur légal sont définies par la loi ; comme suit :

1.1 Les missions permanentes du commissaire aux comptes :

La vérification de la comptabilité, information des organes d'administration, de direction et de surveillance, certification des comptes annuels et de leurs annexes, certification des comptes consolidés, et information des assemblées.

1.2 Les missions occasionnelles :

Consistent, et à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion, à vérifier les valeurs et documents de l'organisme, et à contrôler la conformité de la comptabilité aux règles en vigueur et ce, en effectuant les missions suivantes ((Loi10-01, 2010, p. 06Art23.24) :

- 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 affiliées 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.
- Il Certifie également la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes consolidés ou combinés, et ce, sur la base des documents comptable et rapport des commissaires aux comptes des filiales ou entités rattachées par le même centre de décision.

2 CERTIFICATION DES COMPTES :

Selon l'article 22 de la loi 10-01 du 29 juin 2010, qui régit les professions de comptable agréé, de commissaire aux comptes et d'expert-comptable, le commissaire aux comptes 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. Il a aussi pour missions de conformément à l'article 23 de la même loi de certifier que les comptes de l'entreprise sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle des résultats des opérations de la situation financière et du patrimoine. »

- **Définition de la régularité :** C'est le respect dans l'établissement des comptes des dispositions légales et réglementaires (code de commerce, législation fiscale, lois sur les entreprises ; et des usages et principes comptables admis.
- **Définition de la sincérité :** C'est l'application de bonne foi des règles et procédures en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent avoir normalement de la réalité et de l'importance des opérations, événements et situations.

Les informations comptables doivent donner aux commissaires aux comptes une description adéquate, loyale, précise, claire et complète des opérations, événements et situations.

L'Article 25 de la loi 10.01 :

La mission du commissaire aux comptes aboutit à l'établissement d'un rapport permettant la certification avec ou sans réserve de la régularité et de la sincérité des documents annuels, éventuellement au refus de certification dûment motivé. A défaut d'un refus de certifier les comptes, la certification peut être assortie de réserves.

En conséquence, trois formes de certification sont prévues par la loi :

- La certification avec réserve.
- La certification sans réserve.
- Refus de certification.

2.1 Certification avec réserve :

Dans ce cas, le commissaire aux comptes a constaté des erreurs, des anomalies, ou des irrégularités dans l'application des règles et principes comptables dont l'incidence ; bien que significative est insuffisante pour rejeter l'ensemble des comptes annuels.

2.2 Certification sans réserve :

Le commissaire aux comptes formule une certification pure et simple lorsque l'audit des comptes qu'il a mis en œuvre lui a permis d'obtenir l'assurance élevée mais non absolue du fait des limites de l'audit ; que les comptes sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle de la situation financière, du résultat et du patrimoine de l'entreprise.

2.3 Refus de certification :

Ce refus de certification a de lourdes conséquences pour l'entreprise, notamment pour les dirigeants, et ne peut être envisagé qu'au regard des circonstances exceptionnelles suivantes :

- Existence d'irrégularités et d'anomalies significatives, soit dans le contenu, soit dans la forme des états financiers.
- Le refus catégorique des dirigeants à procéder à des redressements significatifs sur leurs comptes.
- Certains comptes ou à la suppression de défaillance graves dans l'outil comptable

3 OBJECTIFS DE L'AUDITEUR LEGAL :

Un audit d'états financiers effectué selon les diligences en vigueur vise à fournir une assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou d'erreurs. (Bruno, 2021). Le commissaire aux comptes a pour objectif :

- (a) D'identifier et d'évaluer les risques que les états financiers contiennent des anomalies significatives provenant de fraudes ;
- (b) De recueillir des éléments probants suffisants et appropriés par rapport aux risques

évalués d'anomalies significatives provenant de fraudes par la conception et la mise en œuvre de réponses adaptées ;

(c) D'apporter les réponses appropriées aux fraudes identifiées ou suspectées.

Le commissaire aux comptes qui réalise un audit d'états financiers selon les diligences en vigueur a l'obligation d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers, pris dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives provenant de fraudes ou résultant d'erreurs. (Hichem, Kamran, & Manzurul, 2020)

Pour obtenir une assurance raisonnable, le commissaire aux comptes fait preuve d'esprit critique tout au long de l'audit, et prendre en compte la possibilité que les contrôles en place soient contournés et est conscient du fait que des procédures d'audit qui sont efficaces pour détecter des erreurs peuvent ne pas l'être pour la détection de fraudes.

Garder un esprit critique requiert de s'interroger en permanence pour savoir si l'information et les éléments probants recueillis ne font pas apparaître qu'une anomalie significative provenant de fraudes puisse exister. Si le commissaire aux comptes identifie par exemple, des situations qui le conduisent à considérer qu'une information ou qu'un document est douteux, il doit procéder à des investigations complémentaires.

4 CRITERES ESSENTIELS DE LAUDITEUR LEGAL :

Les critères essentiels de l'auditeur légal incluent la nécessité de maintenir l'indépendance et l'objectivité lors de l'audit des états financiers. L'auditeur doit suivre des normes strictes de diligence professionnelle et d'éthique, tout en étant impartial dans son évaluation des données financières. De plus, l'auditeur doit démontrer une expertise technique solide dans l'analyse des états financiers, en se conformant aux normes internationales d'audit. Enfin, l'auditeur légal doit faire preuve de professionnalisme et de transparence dans ses interactions avec l'entité auditée et les autres parties prenantes, en veillant à toujours agir dans l'intérêt public (Bouaziz & Tarik, 2023)

- **Compétence** : La compétence des auditeurs doit toujours être multidimensionnelle comptable, juridique, gestion, science humaine, et politique générale.
- **Indépendance** : Son indépendance vis-à-vis de l'activité soumise à son contrôle dit être au-dessus de tout soupçon.
- **Confidentialité** : L'existence, la nature, le contenu, le résultat et le rapport d'un audit

relèvent de secret professionnel. Le « propriétaire » légitime de rapport d'audit est l'audité lui-même.

- **Confiance** : A priori, coït ce que dit l'audité est vrai. Mais confiant ne veut pas dire crédule car les preuves tangibles existent bien.
- **Objectivité** : Une présomption n'est pas une preuve et le bénéfice du doute revient toujours à l'audité.
- **Impartialité** : Les faits sont à interpréter par apport aux « exigences spécifiées » c'est-à-dire à la disposition décrite dans la manuelle qualité.
- **Non-ingérence** : Rester strictement dans le cadre de votre mission : pas de conseils, il faut demeurer dans le cadre d'activité à auditer.
- **Respect manuel** : Indispensable pour arriver à créer un dialogue fructueux.

5 LE DEROULEMENT DE LA MISSION D'AUDIT LEGAL :

5.1 Introduction à l'audit :

L'introduction à l'audit vise à présenter le contexte et la portée de la mission d'audit. Ce faisant, on définit les objectifs de l'audit, on présente le processus d'audit et ses différentes étapes. Cette section sert également à définir le cadre réglementaire et les normes applicables à la mission d'audit. Par ailleurs, on expose les attentes de la direction et des parties prenantes concernant les résultats de l'audit, ainsi que le plan de communication. (Jere, 2024)

5.2 Planification de la mission d'audit :

La planification de la mission d'audit consiste en l'organisation et la coordination des différentes étapes de l'audit. Cela inclut la définition des objectifs, l'identification des risques, et l'élaboration du programme de travail. La planification est essentielle pour assurer la pertinence et l'efficacité de la mission. (Rhouma, 2023)

5.3 Définition des objectifs de l'audit :

La définition des objectifs de l'audit est une étape cruciale qui vise à déterminer clairement ce que l'audit cherche à atteindre. Les objectifs doivent être spécifiques, mesurables, Atteignables, pertinents et temporellement définis. Cela permet de guider les travaux d'audit et de s'assurer que les résultats seront pertinents pour la direction de l'organisation.

5.4 Identification des risques :

L'identification des risques consiste à analyser les différentes menaces potentielles pouvant affecter la fiabilité des informations financières et opérationnelles de l'organisation. (Bouchaour, 2023) Cela comprend l'évaluation des risques de fraude, d'erreurs, de non-conformité réglementaire et d'autres risques significatifs. Cette étape permet de cibler les efforts d'audit là où les risques sont les plus élevés.

5.5 Élaboration du programme de travail :

L'élaboration du programme de travail implique la planification détaillée des procédures et des tests à effectuer pour atteindre les objectifs de l'audit. Cela inclut la définition des démarches à suivre, la répartition des tâches entre les membres de l'équipe d'audit, ainsi que l'estimation des délais et des ressources nécessaires. Un programme de travail bien défini assure la méthodologie et la rigueur des travaux d'audit. (Hammouche, Nouri, & Marghich, 2022)

5.6 Exécution des travaux d'audit :

Pendant l'étape d'exécution des travaux d'audit, l'équipe d'audit met en œuvre le programme de travail établi lors de la planification. Cela implique la collecte de données et de preuves, l'observation des opérations, l'entrevue du personnel et tout autre moyen nécessaire pour obtenir une compréhension approfondie des processus et des transactions. L'équipe examine également les contrôles internes en place afin d'évaluer leur efficacité et leur adéquation pour réduire les risques d'erreurs ou de fraudes. (Rhouma, 2023)

5.7 Collecte des données et des preuves :

La collecte des données et des preuves est une étape cruciale de l'audit. Elle implique la recherche, la sélection et l'analyse de documents, d'entretiens, de confirmations, de calculs et d'autres informations pertinentes pour étayer les constatations de l'audit. Les auditeurs doivent être méthodiques et guider par les normes professionnelles pour s'assurer que les données collectées sont fiables, suffisantes, compétentes et pertinentes pour étayer leurs conclusions. (Manfouo, 2023)

5.8 Analyse et évaluation des contrôles internes :

L'analyse et l'évaluation des contrôles internes consistent à examiner et à évaluer le système mis en place par la direction pour assurer la fiabilité des données financières, la conformité avec les lois et les réglementations, et la sauvegarde des actifs. Les auditeurs évaluent la conception et la mise en œuvre des contrôles afin de déterminer s'ils fonctionnent comme prévu et s'ils sont suffisants pour atteindre les objectifs fixés. Cette évaluation permet de déterminer l'ampleur et la nature des tests supplémentaires à effectuer sur les transactions et les soldes des comptes.

5.9 Communication des résultats :

La communication des résultats de l'audit est une étape cruciale qui implique la transmission des conclusions et des recommandations aux parties prenantes concernées. Il est essentiel de présenter les résultats de manière claire, objective et précise, en mettant en avant les constatations importantes et les points d'amélioration. (Khalid, 2020) Cette communication peut se faire à travers différents supports tels qu'un rapport écrit, des présentations orales ou des réunions de restitution. L'objectif principal est de fournir une analyse approfondie des constatations de l'audit et de proposer des actions correctives efficaces pour améliorer les pratiques et les processus de l'organisation.

5.10 Rapport d'audit :

La rédaction du rapport d'audit représente une étape essentielle dans la communication des résultats de la mission. Ce document doit être structuré de manière claire, en incluant une introduction, une description des méthodologies utilisées, les constatations, les recommandations et les conclusions. Le rapport d'audit doit également être objectif, factuel et comprendre des preuves à l'appui des constatations. Il est essentiel de respecter les délais de communication du rapport, tout en s'assurant de sa qualité et de sa pertinence pour permettre une prise de décision éclairée de la part de la direction et des parties prenantes.

5.11 Réunion de restitution avec la direction :

La réunion de restitution avec la direction est l'occasion de partager de manière détaillée les résultats de l'audit, (Nicole & Thierry, 2024) de discuter des constatations, des recommandations et des actions correctives envisagées. Cette réunion doit être préparée avec

soin, en mettant en avant les points clés à aborder et en fournissant des explications claires et précises. La présence des responsables des entités auditées est importante pour favoriser une compréhension mutuelle et une prise de décision concertée. L'objectif est de garantir une appropriation des résultats et des recommandations par la direction, ainsi que leur engagement à mettre en œuvre les actions correctives nécessaires.

5.12 Suivi des recommandations :

Le suivi des recommandations est une étape cruciale après la communication des résultats de l'audit. Il consiste à s'assurer que les recommandations émises sont prises en compte par l'entité auditée. Un suivi régulier est nécessaire pour garantir la mise en œuvre des actions correctives et pour évaluer les progrès réalisés. Cette étape permet également de déterminer si les recommandations ont contribué à l'amélioration des processus internes de l'organisation.

5.13 Vérification de la mise en œuvre des recommandations :

La vérification de la mise en œuvre des recommandations consiste à s'assurer que les actions correctives définies ont été effectivement mises en place et qu'elles produisent les résultats escomptés. Cette étape nécessite un suivi rigoureux et régulier pour évaluer l'efficacité des actions correctives. Elle implique également de vérifier la conformité aux délais prévus pour la mise en œuvre des recommandations et de procéder à des ajustements si nécessaire.

En se référant aux normes d'audit, la mission comprend cinq (05) grandes étapes :

Figure 2: Le déroulement de la mission d'audit légal en respect des normes ISA

Étapes de travail	Principales tâches
Acceptation de la mission	<ul style="list-style-type: none">- Prise de connaissance globale, lettre de mission (ISA 210)
Évaluation des risques et planification	<ul style="list-style-type: none">- Prise de connaissance de l'entité y compris son contrôle interne (ISA 315) ;- Évaluation des risques d'anomalies significatives et seuil de signification (ISA 320) ;- Plan de mission (ISA 300) ;

Procédures mises en œuvre à l'issue de l'évaluation des risques	<ul style="list-style-type: none"> - Adaptation de la démarche d'audit (ISA 330) ; - Appréciation du contrôle interne par des tests de procédures (ISA 500) ; - Contrôle de substance : éléments probants et procédures analytiques (ISA 500 À 540) ;
Taux de fin de mission	<ul style="list-style-type: none"> - Événements postérieurs (ISA 560), lettre d'affirmation (ISA 580), revue de la documentation d'audit (ISA 230), etc.
Rapports et communications	<ul style="list-style-type: none"> - Rapport général, rapport spécial, rapport au conseil d'administration, rapport sur le rapport du conseil d'administration sur le contrôle interne (ISA 700, 705 et 9505)

Source : (Robert & Marie-Pierre, 2009)

Conclusion de la 3^{ème} section

En conclusion, cette section a mis en évidence l'importance et la complexité des missions d'audit du commissariat aux comptes. Les missions permanentes et occasionnelles du commissaire aux comptes sont encadrées par des réglementations et normes strictes, qui visent à garantir la qualité et la fiabilité de l'audit. La certification des comptes est un élément clé de la mission de l'auditeur légal, qui doit évaluer la régularité et la sincérité des comptes, et formuler une certification avec ou sans réserve, ou refuser la certification dans des circonstances exceptionnelles. Les objectifs de l'auditeur légal consistent à identifier et évaluer les risques de fraudes et d'erreurs dans les états financiers, et à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour apporter une assurance raisonnable sur la fiabilité des états financiers. Enfin, le déroulement de la mission d'audit légal en respect des normes ISA souligne l'importance de l'introduction à l'audit, de la planification de la mission, de l'exécution des travaux d'audit, de la communication des résultats, et du suivi des recommandations. En somme, les missions d'audit du commissariat aux comptes sont des processus rigoureux et complexes, qui nécessitent une expertise technique solide, une indépendance et une objectivité absolues, une démonstration de professionnalisme et de Transparence, une compétence multidimensionnelle, et le respect des normes internationales d'audit.

CONCLUSION

En conclusion, ce deuxième chapitre met en lumière l'importance cruciale du cadre normatif et des pratiques de l'audit légal en Algérie dans la promotion d'une bonne gouvernance d'entreprise et l'amélioration de la qualité de l'information financière. Le rôle clé du commissariat aux comptes en tant qu'institution de confiance renforce la crédibilité des états financiers, contribuant ainsi à une meilleure transparence pour toutes les parties prenantes.

Les normes encadrant la profession en Algérie sont rigoureusement définies et offrent un cadre solide pour garantir le professionnalisme et l'intégrité des auditeurs légaux. Ce cadre prescriptif assure que les missions d'audit sont réalisées conformément à des critères stricts, permettant aux auditeurs de fournir des rapports fiables et de qualité.

Cependant, il convient de souligner que ce cadre est dynamique et évolutif, s'adaptant continuellement aux modifications du contexte économique et réglementaire. Les professionnels du secteur doivent donc s'efforcer de rester à jour avec ces évolutions pour maintenir des pratiques conformes aux exigences les plus récentes.

La qualité de l'information financière demeure un levier essentiel pour la réussite des entreprises, et l'audit légal y contribue significativement en offrant une assurance sur la fiabilité des données financières. En ce sens, l'audit légal joue un rôle déterminant dans l'instauration d'une confiance durable entre les entreprises et leurs parties prenantes, favorisant ainsi un environnement d'affaires plus transparent et sécurisé.

**CHAPITRE III : L'AUDIT LEGAL AU
SERVICE DE L'INFORMATION
FINANCIERE**

INTRODUCTION

Les scandales financiers récents, tant sur la scène nationale qu'internationale, ont révélé des failles significatives dans le contrôle et la transparence de l'information financière des entreprises, même parmi celles perçues comme exemplaires en matière de gouvernance. Ces événements ont souligné l'urgence de réévaluer les systèmes internes de contrôle des entreprises et de développer des critères d'évaluation plus robustes et fiables. L'effondrement spectaculaire d'Arthur Andersen, autrefois un géant du secteur de l'audit, suite à l'affaire Enron, a particulièrement mis en lumière les lacunes en matière de qualité de l'audit, remettant en question les indicateurs traditionnels de réputation et de fiabilité des auditeurs (Chemingui & Pigné, 2004).

Dans ce contexte, l'information comptable joue un rôle central, servant de boussole pour toutes les parties prenantes de l'entreprise, en traduisant les décisions stratégiques et opérationnelles en impacts financiers immédiats ou futurs. La confiance accordée à cette information repose non seulement sur l'intégrité de ceux qui la produisent, mais également sur la rigueur des audits légaux. Ces derniers, véritables arbitres de la gouvernance d'entreprise, ajoutent de la crédibilité aux états financiers et renforcent ainsi la confiance des parties prenantes.

La notion de qualité dans l'audit légal a été conceptualisée par (DeAngelo, 1981), qui l'a définie comme la probabilité que l'auditeur détecte et divulgue une anomalie significative dans les comptes de l'entreprise cliente. Cette définition souligne l'importance de la compétence technique de l'auditeur, ainsi que de son indépendance, deux facteurs essentiels pour garantir une divulgation transparente des irrégularités découvertes.

Les auditeurs légaux sont donc des acteurs clés dans l'évaluation et l'amélioration du système de contrôle interne, contribuant à maintenir un niveau élevé d'efficacité des contrôles légaux. Ils sont en position privilégiée pour alerter le conseil d'administration sur les faiblesses du système de contrôle interne ou les risques potentiels pouvant menacer les objectifs stratégiques, opérationnels, informationnels et de conformité de l'entreprise (Mandzila, 2004).

Ce chapitre se propose d'examiner de façon critique les éléments traditionnels de la qualité de l'audit, tels que l'indépendance et la compétence, tout en soulignant les limites. Une revue de la littérature permettra d'explorer diverses perspectives sur l'évaluation de la qualité de l'audit, allant des perceptions du marché aux caractéristiques

intrinsèques des cabinets d'audit. Il est essentiel de développer de nouvelles approches d'évaluation de la qualité de l'audit, pour que ces dernières servent de référence aux acteurs concernés lors du choix de méthodologies adaptées aux besoins spécifiques des entreprises. Les normes d'audit évoluent, plaidant pour une adaptation des pratiques afin de répondre aux risques émergents et d'optimiser la portée du contrôle de manière stratégique.

Ainsi, ce chapitre s'articule autour de quatre sections principales : le rôle et le contenu de l'information financière, la qualité de l'information financière, la qualité de l'audit légal, et enfin, l'audit légal comme solution aux problèmes d'asymétrie d'information. Ces sections fourniront un cadre pour comprendre comment l'audit légal peut être un levier essentiel pour améliorer la transparence et la crédibilité de l'information financière.

SECTION 01 : LE ROLE ET LE CONTENU DE L'INFORMATION FINANCIERE

Au cœur des préoccupations des investisseurs, des régulateurs et des autres parties prenantes, l'information financière constitue une pierre angulaire de l'économie de marché, permettant de jeter un pont entre l'entreprise et son environnement économique et financier. La valeur informative de ces données est d'autant plus cruciale qu'elle aiguille les décisions des acteurs internes comme externes à l'organisation.

Dans cette première section du troisième chapitre, nous plongeons dans l'exploration du concept de l'information financière, en cherchant non seulement à en définir les contours à travers une perspective historique et théorique, mais aussi à en comprendre les implications pratiques dans le contexte économique spécifique de l'Algérie. Dans cette optique, nous tirons parti d'un corpus théorique riche, depuis la vision de (Staubus, 1961) qui assimile la comptabilité à une source informative, jusqu'aux réflexions contemporaines qui envisagent l'information comme vecteur de valeur et de changement. La reconnaissance de la diversité des utilisateurs des états financiers et de leurs besoins informationnels est cruciale pour comprendre l'étendue et la complexité des obligations de publication auxquelles se conforment les entreprises algériennes.

Nous nous attachons également à contextualiser l'information financière dans le tissu législatif et normatif qui structure sa production et sa divulgation, en nous référant aux exigences du code de commerce algérien et aux normes qui influencent les pratiques comptables locales. Cette approche nous permet d'apprécier la polyvalence et la portée de l'information financière qui transcende sa dimension technique pour s'affirmer comme un outil stratégique de gouvernance et de pilotage économique.

1 LE CONCEPT DE L'INFORMATION FINANCIERE :

L'information se définit comme un renseignement ou un événement qu'on porte à la connaissance d'une personne ou d'un public (Huber, 2022). Ainsi, toute information est porteuse d'un contenu, qui a de la valeur en le faisant passer entre opérateurs, dont l'interprétation implique l'activité cognitive de ses utilisateurs. L'information financière, quant à elle, est définie par une pléthore de textes juridiques qui combinent des données objectives, des faits et des chiffres d'une entreprise. Elles sont considérées comme l'ensemble des obligations légales et réglementaires de publication auxquelles toute

entreprise doit se conformer. Il existe une grande variété d'informations financières. Il y a donc une distinction entre les informations qualitatives et quantitatives. En effet, elles ne se limitent pas aux pures données comptables et financières. En outre, le code de commerce Algérien stipule qu'à la fin de chaque exercice social, le conseil d'administration, le directoire ou le gérant dressent un inventaire, les comptes annuels, et établissent un rapport écrit de gestion résumant la situation de la société à la date de clôture, son évolutions prévisibles, événements significatifs nés durant l'exercice. De ce qui précède nous pouvons conclure que l'information est principalement basée sur des données comptables, publiée en priorité pour répondre aux exigences légales et réglementaires.

(Staubus, 1961) A assimilé la comptabilité à une activité « d'information », c'est-à-dire une activité dont le but est de générer de l'information. Qu'est-ce qu'une information ? En science, il n'est pas facile de définir ce concept car il ressemble souvent à un concept clair et flou applicable dans différents domaines comme l'économie, la psychologie, la biologie ou l'informatique. En fait, l'information est la chose la plus vaste et la moins définie au monde (Lussato, 1991). Dans le langage courant, le mot information renvoie à plusieurs sens possibles : information, enquête, annonce, avis, communiqué de presse, actualité, exclusivité, scoop, etc. (Saada, 2000).

(Claude & Warren, 1949) A affirmé qu'au sens de la théorie mathématique, l'information est essentiellement un concept probabiliste, défini de manière quantitative, issu des travaux de Shannon, qui s'est intéressé à mesurer la quantité d'information. Inclus dans le message.

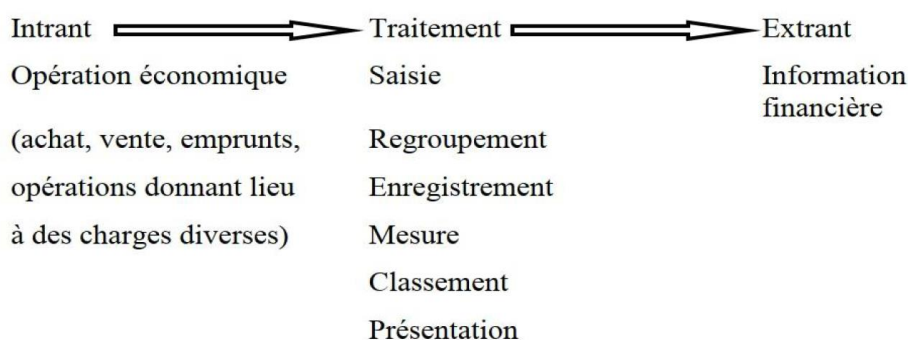
Si l'on se réfère aux aspects techniques et d'efficacité des informations mentionnées en tant que vecteur de message (Shannon, 1949), nous pouvons définir l'information comme l'apparition d'un signal matériel ou immatériel capable de provoquer un changement dans notre connaissance ou notre perception d'un objet physique ou de toute entité (Gérard & Jean, 1980)

(Grenier, 2000) Insiste sur le fait que l'information provient d'une mise en forme des données pour répondre aux besoins de l'utilisateur, dans un contexte qui lui est propre. En revanche, (Michael, Alan, & John, 1990) définit ce concept d'information comme « toute diffusion délibérée d'informations financières, qu'elles soient numériques ou qualitatives, légales ou volontaires, ou par des canaux formels ou informels », et déclare en outre que cette information, qu'elle soit quantitative ou qualitative, a toujours une valeur d'information. Il est difficile de trouver des définitions de l'information financière. En fait, cette notion qui semble évidente à première vue est en réalité si large que ses limites sont difficiles à cerner.

(Chapellier, 1993) Considère que l'information financière est une donnée qui aide les managers dans leur processus de prise de décision. Dans le cadre de nos recherches, nous assimilons l'information financière à des extrants ou « outputs » constituées d'états financiers, c'est-à-dire des bilans, des tableaux de flux de trésorerie, des comptes de résultat et des annexes comptables, qui sont des productions obligatoires normalisées et sont utiles pour toute prise de décision économique. Ces états financiers font partie du processus comptable décrit dans la figure ci-après et sont préparés et soumis au moins une fois par an pour répondre aux besoins d'information communs d'un grand nombre d'utilisateurs.

Par conséquent, l'application de la théorie mathématique de l'information dans l'analyse des états financiers a une expérience potentiellement riche, car elle peut mettre en évidence les propriétés de ce système d'information pour les utilisateurs des états financiers, et ainsi mesurer la quantité d'informations véhiculées par la comptabilité, documenter et identifier les moyens de réduire l'incertitude de ses utilisateurs (Saada, 2000)

Figure 3: Le processus comptable



Source : (Laroche, Marmousez, & Martel, 2017)

2 LE ROLE DE L'INFORMATION FINANCIERE :

Les états financiers fournissent aux parties prenantes d'une entreprise un certain nombre d'informations relatives à la nature et à la performance de ses activités. (Bénichou, 2018) Conformément au cadre conceptuel des normes comptables internationales (Carole & Trini, 1978), l'une des principales fonctions de ces documents de synthèse (états financiers) est de permettre à leurs utilisateurs de prendre des décisions économiques utiles. Cette approche plutôt économique de la comptabilité est par ailleurs aussi celle du Financial Accounting Standards Board (organisme de normalisation comptable américain) qui stipule que : « (...) les documents financiers doivent fournir aux investisseurs, créanciers et autres utilisateurs

actuels ou potentiels une information utile à la prise de décisions rationnelles en matière d'investissement, de crédit, etc.» (Carole & Trini, 1978) Selon (Blanchette, 1997) a en outre déclaré que tous les états financiers peuvent fournir des informations utiles aux utilisateurs, cependant, selon les objectifs et les besoins de chacun, ils préfèrent certaines informations à d'autres. Aussi, (Jean-Guy, 2005) ajoute que cette information n'est pas neutre car les acteurs internes et externes à l'entreprise cherchent à comprendre les informations qui la concernent, et ces informations ont souvent une valeur financière directe ou indirect.

Pour toutes les catégories d'utilisateurs de l'information financière, celle-ci est principalement destinée à guider et à servir d'éclairage à la prise de décision.

→ Dans une entreprise :

Les décisions de gestion à court terme, telles que les soldes de trésorerie, les crédits accordés aux différents clients, etc. Les décisions stratégiques à long terme qui modifient les structures économiques et financières, telles que les décisions d'investissement et de financement, s'appuient également fortement sur la comptabilité opérationnelle interne (en particulier la connaissance des coûts) plutôt que sur la comptabilité financière.

→ Chez les partenaires commerciaux :

Des décisions doivent être prises pour établir et maintenir des relations commerciales entre les fournisseurs et leurs « clients », et plus précisément, des décisions de tarification et des décisions d'octroi de crédit « interentreprises ». À cette fin, les états financiers doivent informer les lecteurs non seulement de la solvabilité de l'entreprise, mais également de son potentiel économique actuel et prévu, de son potentiel de croissance, de sa rentabilité.

Sur la base de considérations commerciales et techniques ainsi que de considérations financières, le client décide d'établir une relation avec un fournisseur spécifique. Les états financiers du fournisseur donnent aux clients une idée de la pérennité probable de l'entreprise.

→ Chez les partenaires financiers :

Les investisseurs et les prêteurs doivent décider s'ils souhaitent conclure un contrat avec une entreprise, sur la base des informations financières solides de l'entreprise et sur la plus longue période possible. Dans cette approche rationnelle, la compréhension des personnes, de la stratégie et des marchés, ainsi que la prévision des performances, sont clairement importantes.

Les banques doivent généralement prendre des décisions à court terme, impliquant principalement des crédits de trésorerie, et des décisions à long terme impliquant des prêts.

Des décisions raisonnables ne peuvent être prises que sur la base d'états financiers pertinents et fiables, ce qui permet de construire des ratios économiques et financiers.

➔ Chez les salariés, les informations financières jouent un rôle primordial :

Lors de l'embauche, les employés potentiels souhaitent en savoir plus sur la situation économique et financière de l'entreprise. En conséquence, de nombreux cadres étudient au préalable les états financiers de leur employeur potentiel pour évaluer les risques auxquels ils sont confrontés lorsqu'ils postulent à des emplois dans l'entreprise ;

Dans certaines sociétés, chaque année, une partie du résultat est distribuée aux salariés, à travers la participation des salariés au résultat décidé par l'assemblée générale, par conséquent les salariés sont emmenés, dans un cadre légal ou contractuel, à examiner avec la direction le résultat distribué et les performances atteintes de la société, et à étudier avec elle les évolutions envisagées. Les états financiers regroupant les informations financières sont le support chiffré de ces échanges et plus particulièrement le compte de résultat.

➔ L'état :

Il apparaît que les décisions rationnelles de politiques économiques et budgétaires ne peuvent se prendre que sur la base des informations qu'apportent les états financiers des entreprises, regroupées par branches ou secteurs, aussi l'administration fiscale se base sur les états financiers qui dégagent le résultat imposable.

En résumé, l'objectif de l'information financière est de fournir des informations utiles pour les décisions d'investissement et de crédit ; des informations utiles pour évaluer la probabilité de flux de trésorerie, et enfin des informations sur les ressources de l'entreprise, les droits associés à ces ressources et les modifications potentielles de ceux-ci. Bien que ces objectifs impliquent une grande variété de catégories d'utilisateurs, la pratique privilégie les investisseurs et les créanciers, plus particulièrement les banques.

Les analyses précédentes ont montré que la comptabilité est un véritable système d'information pour les parties prenantes, générant des informations synthétiques sur la santé financière et la performance d'une entreprise. Ces informations peuvent avoir plusieurs rôles qui ne s'excluent pas mutuellement, et comme l'écrivait le Savatier dans un livre un peu oublié en 1969, la comptabilité (Savatier, 1969), telle qu'elle est pratiquée actuellement, est « un moyen de preuve, un moyen d'information des associés, des créanciers, des épargnants,

des salariés et des tiers, un moyen de calcul de l'assiette des différents impôts et un outil de gestion ». Il est donc entendu que l'information ne peut être unique, ni prendre une forme unique. De plus, l'information idéale n'existe pas. Cependant, mieux vaut avoir un instrument imparfait, mais perfectible, que pas d'instrument du tout (Guy, 2015)

3 LE CONTENU DE L'INFORMATION FINANCIERE :

Après avoir préalablement identifié les utilisateurs de l'information financière et leurs besoins, il nous faut maintenant indiquer la nature économique et financière de cette information sur laquelle s'appuient nos recherches, c'est-à-dire le contenu informationnel des états financiers de synthèse.

Les analyses précédentes nous ont permis de définir les extrants ou « outputs » constitués essentiellement des états financiers que (Belkaoui, 1984) les assimile à des états financiers de base issus de la comptabilité financière. Aussi, dans l'esprit de, (Belkaoui a. , 1984a) les états financiers n'incluent pas les rapports des dirigeants sociaux, des administrateurs et d'autres éléments similaires qui peuvent faire partie du rapport de gestion. La conception de ces états financiers doit être fondée sur les besoins d'information des utilisateurs que le représentant comptable est susceptible de satisfaire.

A cet égard, la pratique internationale (IASB, 2010) ainsi que les principes comptables prévoient généralement quatre types de documents : compte de résultat, tableau des flux de trésorerie, bilan et annexes.

Le référentiel comptable Algérien notamment loi 07.11 du 25 Novembre 2007 portant SCF, dans son cadre conceptuel, s'aligne derrière cette pratique comptable la plus actuelle. Donc, essentiellement, communiquer des informations comptables à des personnes extérieures à l'entité en transformant l'histoire de l'entreprise en un état financier numérique.

A ce stade également, il convient de noter que l'attractivité du concept de théorie de l'information a eu un impact sur la recherche en comptabilité financière liée au contenu informationnel des documents comptables. Pour s'en convaincre, il suffit de se reporter à la synthèse des recherches menées par (Lev, 1968), qui s'inspirent et fondent les recherches initiées par (Henri, 1967) sur l'application de la théorie de l'information à l'économie générale. Qui jette les bases d'une réflexion sur une théorie comptable de la mesure d'information des documents financiers.

Conclusion de la 1^{ère} Section :

Au terme de cette exploration de la première section du troisième chapitre, nous parvenons à une compréhension plus nuancée et étoffée de l'information financière. Son examen rigoureux révèle une matière aussi dense que variée, tant dans sa forme que dans son fond. Nous avons constaté que l'information financière, véhiculée par les documents comptables, répond à des objectifs multiples et s'adresse à un éventail éclectique de destinataires, qui utilisent ces données pour éclairer leur jugement et fonder leurs décisions.

Dans le contexte algérien, où l'économie est en perpétuelle mutation, l'information financière acquiert une dimension encore plus stratégique. L'audit légal, dans cette dynamique, se révèle être une clé de voûte assurant l'intégrité et la fidélité de l'information financière produite. Ce rôle est non seulement essentiel pour la confiance des investisseurs et la protection des autres parties prenantes, mais il est également déterminant pour la transparence et l'efficacité de l'économie dans son ensemble.

Cette analyse approfondie inspirera la suite de notre recherche et assoira la pertinence de notre thématique par une mise en contexte minutieuse des enjeux liés à l'audit légal et la qualité de l'information financière dans les sociétés algériennes. L'étude approfondie du cadre conceptuel, du rôle et du contenu de l'information financière établit fermement les fondations pour comprendre en profondeur les implications de l'audit légal dans la valorisation et l'amélioration de la qualité des informations financières diffusées.

SECTION 02 : QUALITE DE L'INFORMATION FINANCIERE

Il faut dire que ces dernières années, l'information financière est devenue l'épine dorsale d'une économie capitaliste fondée sur le libre-échange. La comptabilité, ou plus généralement l'information financière, est le langage commun de toutes sortes d'opérateurs économiques, même ceux qui ont des intérêts différents.

Par ailleurs, force est de constater que la gravité du problème de l'information financière refait surface, notamment après la découverte de nombreux scandales. Ainsi, on peut citer les scandales causés par les manipulations comptables qui ont eu lieu en Europe (Parmalat, Ahold, etc.) et aux États-Unis (ENRON, WORLDCOM, etc.).

Après avoir présenté les buts, les finalités et le contenu de l'information financière, il nous paraît judicieux de nous interroger sur les éléments conceptuels qui permettent de comprendre les qualités de l'information comptable et qui définissent les composantes des états financiers.

Par conséquent, l'objectif de cette section est de dévoiler la qualité reconnue de l'information financière et de fournir une revue de la littérature relative aux études et recherches liées à la qualité de l'information financière et de mettre en évidence les principaux critères analysés dans ces études. Une revue de la littérature permet de prendre connaissance des travaux majeurs en lien avec le sujet de recherche étudié. L'étude de la qualité de l'information financière a ainsi fait l'objet de plusieurs recherches, et il apparaît donc indispensable de bien identifier les écrits liés à cette notion dans le cadre de notre travail.

Les paragraphes suivants aborderont tour à tour la notion de la qualité de l'information financière, sa compréhension par certains normalisateurs comptables, l'étendue des recherches liées à la communication financière, les caractéristiques qu'elle doit avoir et enfin la qualité perçue de l'information financière.

1 LE CONCEPT DE LA QUALITE DE L'INFORMATION COMPTABLE :

Les états financiers sont souvent cités comme l'élément le plus important de la reddition de comptes. ils représentent un ensemble de documents, préparés au moins une fois par an, qui ont pour objectif de présenter de manière fidèle la situation financière de l'entité, ses performances, l'évolution de ses capitaux propres et la situation de sa trésorerie. (Boulahdour & Ouguenoune, 2021) La transparence et la responsabilité dans les rapports financiers sont essentielles. En effet, la transparence financière est un gage de bonne gouvernance.

Le grand intérêt porté à la transparence financière ces dernières années, au prix de scandales majeurs, n'a pas éliminé l'incompréhension quasi universelle de celle-ci et l'incertitude quant à sa signification et son interprétation. La qualité de l'information comptable contribue à cette transparence. Qu'entend-on exactement par qualité ? la définition de la notion de qualité de l'information financière doit obligatoirement faire intervenir le concept de qualité.

Dès le départ, il était important de préciser d'une part que la qualité est un concept universel fréquemment utilisé et d'autre part que de nombreux auteurs s'accordent sur le caractère multiforme du concept de qualité. En effet, comment définir une notion de qualité qui s'applique à tous alors que l'appréciation de la qualité est clairement subjective et varie selon les époques, l'environnement social et économique et le référentiel de chacun ? Dans le langage de tous les jours, il est généralement employé comme synonyme de « bon ». Issue du concept latin philosophique « qualitas », formé sur « qualis » c'est-à-dire « quel », il renvoie à la manière d'être, à l'attribut propre de l'être et en particulier à l'aspect sensible et non mesurable des choses (Robert, 1973), ou en d'autres termes, à la recherche de la réponse à une question, c'est-à-dire qu'elle définit le réel et les propriétés des choses qui nous environnent.

Selon (Hervé, 1992) le caractère relatif de la qualité n'inclut pas son attribution à un objet : elle naît et n'existe que dans une relation entre un objet et ses utilisateurs. il n'existe pas de qualité en tant que telle : la qualité est un attribut, qui n'a de sens que pour un sujet et sur un objet. En un mot, il n'y a pas de qualité qui existe, mais il y a des signes de qualité et des facteurs de qualité. Le premier conduit à une évaluation positive de la qualité considérée, le second permet de distinguer à un stade précoce les objets de qualité des autres.

Dans le domaine de la comptabilité et de la finance, l'une des exigences de la production de l'information financière repose sur la transparence, et la qualité de l'information comptable

semble contribuer de manière significative à cette transparence. Dans ce point de vue, on peut se demander quel sens est donné au concept de qualité. (Céline, 2000) Affirme que la qualité de l'information publiée peut être appréciée en fonction de sa capacité à reproduire.

Une réalité qui n'est ni biaisée par les perceptions et les jugements de l'émetteur ni par une forme qui rend cette réalité intelligible. Là encore, (MICHAILESCO, 2009) retrace la définition de ce concept à travers divers normalisateurs comptables et écrits académiques. Nous allons reproduire fidèlement un résumé et le compléter avec le point de vue du normalisateur comptable Algérien.

1.1 Le concept de qualité de l'information financière selon les normalisateurs comptables

L'objectif des normalisateurs dans la définition de ce concept est de développer des normes afin de faciliter la construction des états financiers, les utilisateurs doivent s'appuyer sur ces normes pour valider les informations utiles à toute prise de décision. Ces exigences de qualité sont présentées d'abord du point de vue des États-Unis, puis du point de vue de l'Europe et enfin du point de vue de l'Algérie.

1.2 Le concept de la qualité de l'information financière selon la normalisation américaine

Le cadre conceptuel du (FASB, 1976) a été le premier à donner une définition de la qualité de l'information financière. Cette définition propose un ensemble de caractéristiques pour aider les investisseurs à prendre des décisions concernant l'investissement de ressources dans une entreprise. L'information requiert quatre caractéristiques : pertinence, fiabilité, compréhensibilité et comparabilité. A cela s'ajoute le principe d'importance relative, élevé au rang de normes de qualité. Cependant, ces quatre normes de qualité sont difficiles à atteindre parfaitement.

Quatre caractéristiques sont exigées pour que l'information soit de qualité, à savoir :

- La pertinence, c'est-à-dire la capacité de l'information à influencer les décisions des utilisateurs en leur permettant d'évaluer des événements passés, présents et futurs ou de confirmer ou corriger leurs évaluations antérieures ;

- La fiabilité, qui repose sur l'absence de biais ou d'erreur apparente dans les informations véhiculées et une représentation de la réalité. Cette réalité implique la recherche de la substance des faits, de la vérifiabilité, de l'objectivité, de la prudence et l'exhaustivité ;
- L'intelligibilité qui signifie la compréhensibilité de l'information pour les utilisateurs qui sont censés posséder une connaissance raisonnable de l'activité économique et de la comptabilité et avoir la volonté d'étudier l'information avec la diligence appropriée
- La comparabilité de l'information et au quelle s'apprécie à la fois dans le temps et dans l'espace. Dans le temps, la comparabilité de l'information permet d'identifier les tendances de la position et des performances financières de l'entreprise. Et dans l'espace, la comparabilité des états financiers de différentes entreprises permet d'évaluer les rentabilités, les rendements financiers et leur évolution ainsi que les performances.

Ces quatre critères de qualité sont cependant difficiles à établir harmonieusement. Il est avant tout nécessaire de déterminer l'importance relative de l'information, le seuil de qualité indispensable et enfin les arbitrages à effectuer pour parvenir à un niveau global acceptable de qualité. En outre, ces quatre critères de qualité ne sont effectifs qu'en fonction du délai de production de l'information et du coût engendré par la diffusion qui peut être financier, compétitif, politique), comparé aux bénéfices retirés. Enfin ces caractéristiques peuvent être hiérarchisées l'une par rapport à l'autre (MICHAIESCO, 2009) et (Hamidouche & Belhadi, 2018).

1.3 Le concept de la qualité de l'information financière selon la normalisation européenne :

En application de la 4ème directive européenne, l'information financière est basée sur des normes qui cherchent à refléter au plus près la réalité économique. (RAFFOURNIER, 2007) Soutient que la qualité de l'information comptable est donc indissociable de ces normes.

C'est ainsi que les normes internationales en vigueur en Europe pour les sociétés cotées viennent définir, à travers le cadre conceptuel, la qualité de l'information financière. Ce cadre conceptuel, élaboré en 1989, combine les quatre caractéristiques qualitatives spécifiées par le FASB, néanmoins ce dernier assimile plutôt le principe de l'importance relative à un critère

de sélection de l'information à divulguer.

1.4 Le concept de la qualité de l'information financière selon la normalisation Algérienne :

L'Algérie a réformé son système comptable pour l'adapter au changement de son environnement juridique et économique (Boulahdour & Kateb, 2022) l'innovation introduite par le système de comptabilité financière a été l'introduction d'un cadre conceptuel inspiré des normes comptables internationales IAS/IFRS, surnommé par l'IASB "Cadre pour la préparation et la présentation des états financiers", ce cadre conceptuel constitue un guide pour la préparation et le développement des normes comptables, ainsi que leur interprétation avec la sélection des méthodes comptables appropriées lorsque certaines transactions et autres événements ne sont pas traités par une norme ou une interprétation (Mesbah, 2018).

Les dispositions relatives au cadre conceptuel du Système Comptable Financier, contenues dans la Loi 07-11 du 25 novembre 2007 et dans le décret exécutif 08-156 du 26 mai 2008, constituent la base pour la préparation et la présentation des états financiers. Elles définissent les états financiers, les principes et conventions comptables ainsi que les caractéristiques qualitatives de l'information financière.

Le cadre conceptuel qui concerne les entités entrant dans le champ d'application du Système Comptable Financier traite :

- Les états financiers à établir et à présenter,
- Les principes et conventions comptables,
- Les caractéristiques qualitatives de l'information financière,
- La définition, la comptabilisation et l'évaluation des éléments des états financiers (actifs, passifs, capitaux propres, charges et produits).
-

2 LES ATTRIBUES QUALITATIFS DE L'INFORMATION FINANCIERE :

La qualité de l'information financière est un concept largement débattu en théorie comptable et financière. D'une part, ces théories affirment que la qualité de l'information financière (transparence financière et niveau de divulgation) peut réduire l'asymétrie d'information entre les entreprises et les actionnaires ; d'autre part, elle peut réduire les coûts de transaction de l'entreprise et le niveau de risque des investisseurs (Skaife, Collins, & LaFond, 2004)

La littérature nous apprend qu'il existe trois processus distincts pour mesurer la qualité de l'information financière véhiculée dans les états financiers : le premier processus est basé sur la mesure de la qualité par l'évolution des variables de marché ; le second est basé sur la quantité d'information diffusée pour mesurer la qualité (en supposant que la quantité d'information représente sa qualité) ; la dernière approche s'attache à mesurer la qualité en répondant à des critères définis (il s'agit d'associer la qualité à un ensemble de caractéristiques).

La qualité de l'information financière fait partie intégrante du cadre conceptuel de la comptabilité financière. Le cadre conceptuel de la comptabilité peut être assimilé à une constitution : c'est « un système d'objectifs qui permet la conception d'un ensemble cohérent de normes et détermine la nature, les fonctions et les limites de la comptabilité générale et des états financiers ».

A ce stade de l'analyse, on peut se demander si un cadre conceptuel est nécessaire. Tout d'abord, un cadre conceptuel solide permet l'élaboration et la publication d'un ensemble utile et cohérent de recommandations, de normes et de procédures à partir d'un corpus commun. Ainsi, les informations financières communiquées deviennent plus claires, plus compréhensibles et plus fiables. De plus, ils permettent des comparaisons plus efficaces entre les entreprises. Deuxièmement, le cadre conceptuel devrait pouvoir résoudre plus rapidement les nouveaux problèmes pratiques.

Un cadre conceptuel pour la comptabilité financière devrait inclure certains éléments clés, à savoir :

- Une description des objectifs des états financiers. Il est nécessaire de déterminer : quelle est la finalité des états financiers, les destinataires, les informations qu'ils doivent contenir et leurs limites ;
- Décrire la qualité de base de l'information contenue dans les états financiers. Quelles qualités (pertinence, fiabilité) rendent l'information financière utile aux lecteurs des états financiers ? Quels compromis faut-il faire lorsque ces qualités s'opposent (surtout dans le cas de la pertinence et de la fiabilité) ?
- Définition des composantes des états financiers. Qu'est-ce qu'un actif, un passif, un revenu ou une dépense ? Certains de ces éléments sont-ils plus importants que d'autres pour déterminer le bénéfice net ?
- Comptabilisation et évaluation des éléments présentés dans les états financiers.

- Comment déterminer et mesurer ce qui doit être présenté dans les états financiers ?
- Valeur temporelle de la monnaie. Comment tirer parti des méthodes de valeurs actualisées et capitalisées pour tenir compte des variations de la valeur de la monnaie dans le temps ?

L'information financière a pour objet de fournir des informations utiles à la prise de décision en matière d'investissement, de crédit ; Des informations utiles pour estimer le montant et la probabilité des entrées de trésorerie futures et pour établir des échéanciers ; Des informations décrivant les ressources économiques de l'entreprise, les droits associés à ces ressources, et l'évolution de ces ressources et de ces droits. Les objectifs de l'information financière établissent les buts et les finalités poursuivis par la comptabilité. Néanmoins l'atteinte de ces objectifs dépend d'un certain nombre de moyens, qui sont constitués d'hypothèses, de principes et de contraintes. Il existe des éléments conceptuels qui permettent de comprendre la qualité de l'information financière et de définir les composantes des états financiers. Ces éléments conceptuels fournissent un pont entre les buts et objectifs de la comptabilité (objectifs) et les lignes directrices pour l'application de la comptabilité (comptabilisation et mesure).

D'ailleurs, qu'est-ce qui motive la décision de l'entreprise d'inclure et de faire figurer dans son actif le coût d'une immobilisation corporelle au moment de l'acquisition (principe du coût historique) ou le montant de sa valeur réelle à un moment donné (valeur actuelle) ? Par conséquent, il est évident que le choix d'une méthode comptable acceptable, la détermination de la quantité et du type d'informations à communiquer, ainsi que la forme sous laquelle ces informations doivent être présentées, reposent sur la détermination de la meilleure option parmi plusieurs options possibles, celle qui procure une information la plus utiles pour la prise de décision (Guy, 2015).

Au final, afin de pouvoir faire la comparaison entre une information financière plus utile et une autre moins utile, il est nécessaire de considérer la qualité de cette information financière qui rend la rend utile. Il convient toutefois de noter que l'appréciation de cette qualité se fait en évaluant les contraintes imposées par l'équilibre coûts-avantages et les principes d'importance relative, qui font partie intégrante du cadre conceptuel. Nous allons maintenant développer les caractéristiques qualitatives, qui sont des attributs qui rendent l'information présentée dans les états financiers utile aux utilisateurs.

3 LES CRITERES QUALITATIFS ET CONDITIONS DE FIABILITE DE L'INFORMATION FINANCIERE :

Plusieurs critères ont été proposés dans la littérature comme attributs requis pour que l'information soit utile. Une information ne peut être utile que si elle n'est pas, du moins, pertinente, exacte et présentée à temps. Il s'agit des caractéristiques fondamentales auxquelles on lui associe certaines qualités particulières ou auxiliaires.

Tout le monde pense que l'information peut être utile. Mais que signifient les informations utiles et quelles fonctionnalités les rendent utiles ? L'information financière n'est utile que si elle a le potentiel d'influencer la prise de décision. (Bernard, 2001) S'est demandé sur la nature d'une information de qualité, il a conclu qu'une information de qualité doit posséder un certain nombre de caractéristiques générales. Ainsi, la qualité est définie par une série d'attributs, elle est évaluée sur la base de plusieurs critères.

Les caractéristiques qualitatives de l'information financière sont les éléments qui rendent l'information présentée dans les états financiers utile aux utilisateurs. Sans l'utilité et l'intelligibilité de l'information, les managers eux-mêmes peuvent ne pas comprendre la véritable santé financière de l'entreprise et induire en erreur les autres acteurs. La mise en œuvre des principales recommandations de qualité et des normes comptables appropriées se traduit généralement par des états financiers logeant une image fidèle.

L'information financière ayant pour fonction de véhiculer une représentation de la réalité économique d'une entreprise, la qualité attendue de cette information dépend de la perception et du jugement des préparateurs des comptes dans la reproduction de la réalité, de la forme sous laquelle cette réalité est intelligible et aussi, des besoins des utilisateurs. (Céline, 2000)

Les normalisateurs comptables ont tenté de définir cette notion de qualité en précisant les caractéristiques de qualité attendues de l'information financière. Le cadre conceptuel développé par le Financial Accounting Standards Board (FASB) à travers le Statement of Financial Accounting Concepts (SFAC) n°2 a donné un ensemble cohérent de caractéristiques qualitatives requises pour la fiabilité de l'information financière. Dans sa révision du 29 mars 2018, le cadre conceptuel de l'International Accounting Standards Board (IASB) a défini des caractéristiques qualitatives primaires et autres secondaires (Maghnam & Berrag, 2019). Quatre principales caractéristiques sont généralement exigées de l'information : la

compréhensibilité ou l'intelligibilité. En plus de la compréhensibilité, on s'accorde généralement pour dire que la pertinence, la fiabilité et la comparabilité sont les trois autres qualités fondamentales qui rendent l'information financière utile en vue de la prise de décision. Ces qualités permettent de distinguer une meilleure information d'une moins bonne, donc une information plus utile de celle qui l'est moins. Les principales caractéristiques de qualité sont :

3.1 Caractéristiques qualitatives fondamentales :

Les caractéristiques fondamentales se limitent à deux critères en l'occurrence :

3.1.1 La pertinence :

La publication d'informations financières pertinentes est l'objectif ultime d'un système comptable. Pour ce faire, des règles de présentation et des caractéristiques qualitatives complémentaires sont utilisées. Une information est pertinente lorsqu'elle peut influencer la décision d'un utilisateur, c'est-à-dire lorsqu'elle peut modifier la décision. Si une information n'est pas prise en compte parce qu'elle ne semble pas utile pour la décision à prendre, alors cette information n'est pas pertinente. C'est pour cette raison que l'on parle habituellement d'information décisionnelle.

Une bonne analyse de la pertinence des informations passe par une identification préalable des acteurs et de leurs différents besoins, car l'identification des parties prenantes conditionne l'utilité du rapport. L'opportun est que l'information communiquée correspond aux besoins des parties prenantes.

L'analyse de la pertinence devient difficile si l'on suppose que les besoins de toutes les parties prenantes doivent être satisfaits. En fait, l'information peut être son utilité pour une partie prenante mais très utile pour une autre. La corrélation est basée sur le principe de signification ou d'importance relative. Si l'omission ou la falsification de l'information peut influencer les décisions des utilisateurs, alors on peut conclure que cette information est importante.

Trois qualités auxiliaires soutiennent cet attribut essentiel à savoir :

3.1.1.1 La valeur prédictive :

Les informations pertinentes aident les utilisateurs à mieux prédire les résultats des événements quel que soit leur placement dans le temps et cela abouti à la notion prédictive de l'information.

3.1.1.2 La valeur de confirmation :

Les informations pertinentes confirment ou corrigent les prédictions antérieures. Par exemple, lorsqu'une entreprise publie des états financiers périodiques (mensuels, semestriels, etc.), cette information est considérée comme pertinente car elle fournit une base pour prévoir les résultats annuels (valeurs prédites), et les résultats passés peuvent être évalués (valeur confirmée).

L'analyse de ces deux propriétés particulières permet de conclure que l'information comptable est pertinente si elle est à la fois prospective et rétrospective, c'est-à-dire si elle permet aux utilisateurs d'établir des liens passé-présent-futur.

3.1.1.3 La rapidité de publication :

La rapidité de publication dans la vision temporelle est une caractéristique essentielle de l'utilité de l'information, car elle influence largement la prise de décision (Feltham, 1968).

Pour être pertinente, l'information doit être accessible aux utilisateurs avant qu'ils ne perdent toute possibilité d'influencer leurs décisions. La vitesse de publication est essentielle. Afin de prendre une décision efficace, il est préférable de communiquer les informations qui le servent en temps opportun.

3.1.2 La Fidélité ou l'image fidèle :

Les états financiers sont une représentation de la réalité. Lorsque ces derniers reflètent cette réalité économique, on peut dire qu'ils en donnent une image fidèle. En l'espèce, elle est donc conforme aux faits. Mais qu'est-ce qu'une image fidèle ? Cette notion d'origine anglo-saxonne, appelée « true and fair view », présentée dans la quatrième directive européenne de 1978, ne semble pas être rigoureusement et précisément définie dans la doctrine comptable continentale.

(Colasse B. , 2005) a essayé de proposer une définition en l'assimilant à une image véridique et honnête de la réalité. Par contre, l'IASB énonce ce concept, sans le définir dans sa norme relative aux états financiers, en affirmant « les états financiers doivent présenter une image fidèle de la situation financière, de la performance financière et des flux de trésorerie d'une entité ».

3.2 Caractéristiques qualitatives auxiliaires

3.2.1 La Comparabilité :

Le FASB a donné une définition large de la comparabilité des informations. Pour cet normalisateur, la comparabilité se définit comme une information permettant à ses utilisateurs d'identifier les ressemblances et les différences existantes entre deux ensembles de phénomènes économiques. De ce fait, l'utilité d'une information dépend toujours de la possibilité de la comparer à un repère ou à un chiffre prédéterminé.

La comparabilité est un attribut étroitement lié à la pertinence. C'est une caractéristique qui existe entre deux informations, et non une caractéristique attachée à une information elle-même. Il permet aux investisseurs, créanciers et autres utilisateurs d'identifier les similitudes et les différences entre des informations présentées dans deux jeux d'états financiers. C'est ainsi que les états financiers présentent les données de l'année en cours ainsi que de l'année précédente. La comparabilité est importante pour faire des comparaisons entre les états financiers de deux entités différentes ou entre les états financiers de la même entité préparés au cours de deux années différentes ou à deux dates différentes. En d'autres termes, les informations doivent être comparables dans le temps et dans l'espace.

La comparabilité est possible si l'entreprise applique les méthodes comptables et que ces méthodes présentent une bonne homogénéité avec les méthodes comptables du secteur d'activité de l'entreprise. Ce sont deux propriétés auxiliaires liées à la comparabilité qu'il convient d'analyser en profondeur. La comparabilité est l'objectif recherché, et la cohérence et la persistance des méthodes constituent les moyens de faciliter cet objectif.

3.2.2 La permanence des méthodes :

Ce principe de cohérence méthodologique implique que les entreprises doivent utiliser la même méthodologie d'évaluation d'une année sur l'autre pour préparer leurs états financiers.

C'est le cas des valorisations de ses actifs, les stocks par exemple : ces derniers doivent être valorisés de la même manière chaque année. Par exemple, s'il choisit de les valoriser selon la méthode CUMP (coût unitaire moyen pondéré), elle doit utiliser cette méthode chaque année. Elle ne pourra pas utiliser la méthode FIFO (premier entré, premier sorti) l'exercice suivant.

Le principe de permanence des méthodes permet de comparer les comptes d'une entreprise d'une année sur l'autre. Ainsi, l'analyse de l'évolution des activités de l'entreprise à travers le compte de résultat, et l'analyse du patrimoine de l'entreprise à travers le bilan, se feront de

manière cohérente. Par conséquent, les analystes financiers et autres investisseurs peuvent analyser les comptes des entreprises.

3.2.3 La compréhensibilité ou l'intelligibilité

L'information est compréhensible lorsqu'elle est classée, définie et présentée de façon claire et concise. (Raffournier, 2012) L'intelligibilité ou la compréhensibilité est l'une des premières qualités requises des états financiers. Le terme compréhensibilité signifie que les informations doivent être claires, explicites, concises et accessibles aux utilisateurs.

Pour guider les préparateurs des états financiers, le cadre conceptuel définit la compréhensibilité en précisant que les utilisateurs sont réputés avoir une bonne compréhension des activités commerciales et économiques de la société, et une volonté d'étudier les informations avec une diligence raisonnable.

En effet, les décideurs se différencient par la nature de leurs décisions, les méthodes qu'ils utilisent, les informations qu'ils possèdent déjà ou peuvent obtenir d'autres sources, et leur capacité à comprendre. De ce fait, pour que l'information soit utile, il doit exister une relation étroite entre cette information, les utilisateurs et les décisions qu'ils doivent prendre. C'est dans cette relation que se forme l'intelligibilité de l'information.

3.2.4 Vérifiabilité :

Il suppose que plusieurs observateurs bien informés et indépendants peuvent conclure qu'une description donnée est exacte. La vérifiabilité signifie que les informations enregistrées doivent pouvoir être vérifiées sur le fondement de documents fiables tels que des factures et ne pas faire l'objet de simples allégations. Elles doivent être matérialisée par des pièces justificatives qui peuvent être contrôlées à tout moment.

3.2.5 Rapidité :

Les informations financières doivent parvenir aux utilisateurs en temps opportun, la rapidité répond à ce besoin, en ayant la possibilité d'influencer leurs décisions. En général, plus l'information est ancienne, moins elle est utile. Cependant, certaines informations peuvent rester utiles longtemps après la fin de la période comptable car, par exemple, certains utilisateurs peuvent avoir besoin d'identifier et d'évaluer des tendances.

3.3 Application des caractéristiques

3.3.1 Application des caractéristiques qualitatives essentielles

L'utilité de l'information financière est conditionnée à la fois par sa pertinence et sa fiabilité.

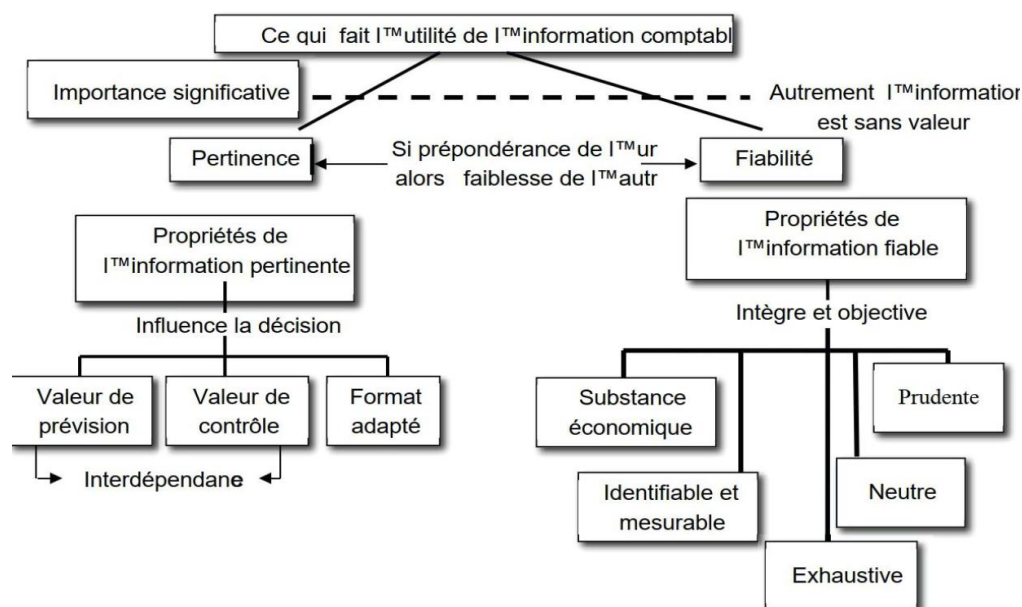
Ni une perception fidèle d'un fait non pertinent ni une perception non fidèle d'un fait pertinent n'aboutit à aider les utilisateurs à la prise d'une de bonnes décisions.

Pour appliquer ces caractéristiques qualitatives de base, les méthodes les plus efficaces sont les suivantes :

- Premièrement, les phénomènes économiques qui peuvent être utiles aux utilisateurs de l'information financière et aux entités doivent être identifiés.
- Deuxièmement, il est nécessaire de déterminer quel type d'information est le plus pertinent pour ce phénomène, s'il est disponible et peut être fidèlement représenté.
- Troisièmement, il faut déterminer si l'information est disponible et peut être fidèlement représentée.

Si c'est le cas, le processus d'assemblage des caractéristiques qualitatives de base est terminé. Si ce n'est pas le cas, il faut répéter le processus avec le type d'information suivant le plus pertinent

Figure 4: Propriété qualitatives de l'information comptable : Caractéristiques primaires

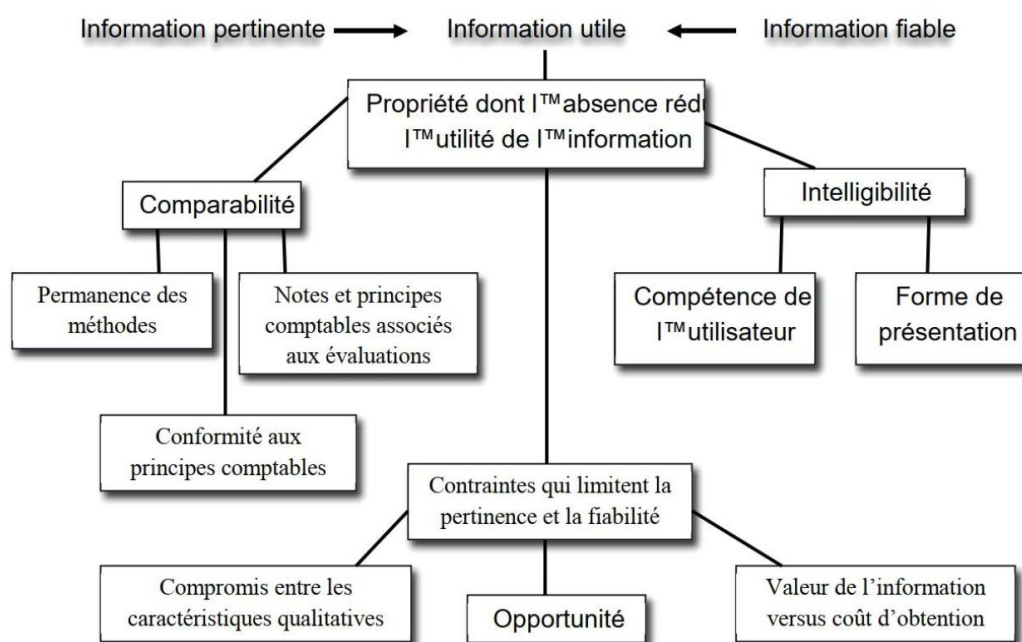


Source : (Guy, 2015)

3.3.2 Application des caractéristiques qualitatives auxiliaires

Des caractéristiques qualitatives auxiliaires doivent être recherchées dans la mesure du possible. Cependant, ces fonctionnalités ne fournissent pas individuellement ou collectivement des informations utiles pour une prise de décision non pertinente ou inexacte. Aucun ordre imposé n'est suivi dans l'application de caractéristiques qualitatives auxiliaires. Parfois, il peut être nécessaire de réduire une caractéristique qualitative auxiliaire pour améliorer au maximum une autre caractéristique qualitative. A titre exemple, il peut être utile de réduire temporairement la comparabilité en raison de l'application anticipée de nouvelles normes d'information financière pour améliorer la pertinence ou la fiabilité à long terme. L'incomparabilité peut être partiellement compensée en fournissant des informations supplémentaires appropriées. (Michaïlesco, 2009)

Figure 5: Propriété qualitative de l'information comptable : Caractéristiques secondaires



Source : (Guy, 2015)

4 LES UTILISATEURS DE L'INFORMATION FINANCIERE :

Dans une éternelle évolution, l'environnement économique mondial n'a cessé de pousser les opérateurs et les décideurs à modéliser leurs processus voire à créer de nouveaux systèmes d'information et/ou de gestion dans une quête pour répondre à la demande et résoudre des problèmes financiers récurrents. L'évolution de la situation économique mondiale et la

globalisation du marché, par l'ouverture du capital et le développement de l'actionnariat des entreprises, ont mis en avant une nouvelle exigence pour les investisseurs : la sécurité financière.

La sécurité financière parfait n'existe pas. Cependant, viser une sécurité maximale grâce à un système transparent est une aubaine pour les chercheurs et les experts. Ce fait exerce une pression croissante sur les dirigeants sociaux pour répondre aux exigences des investisseurs. La protection de l'information financière est un processus qui consiste notamment à rendre l'information pertinente, fiable et accessible à tous les utilisateurs, en garantissant la transparence, la régularité et la sincérité.

De multiples scandales financiers ont confirmé non seulement ce besoin, mais sa gravité et son urgence en premier lieu. C'est pourquoi plusieurs mesures internationales ont été prises pour restaurer la confiance des investisseurs et assurer ainsi une sécurité maximale de leurs fonds investis.

Les utilisateurs de l'information financière peuvent être regroupé dans des catégories différentes, selon (William, Carol, Stephen, & Mark, 1989) cinq (05) catégories ont été évoquées, à savoir : les investisseurs, les différents intermédiaires, les organismes régulateurs, le management et les auditeurs. Il a établi ce classement en fonction des domaines d'intérêt présentés dans les états financiers. Nous comprenons que les utilisateurs des états financiers les utilisent pour diverses raisons. Un grand nombre s'intéressent aux performances de l'entreprise et de ses comptes. Cependant, l'analyse qui en résulte est rarement effectuée de manière complexe et représente généralement une simple analyse analytique du compte. Cependant, nous comprenons que les états financiers sont utilisés par un grand nombre d'agents économiques à des fins différentes et que leur utilité varie selon la nature de l'utilisateur.

D'après (Casta, 1997) précise que la notion d'utilisateurs recouvre un ensemble hétérogène de besoins. Les types d'utilisateurs et les moyens utilisés par les entreprises pour communiquer des informations financières varient. Les besoins d'information sont spécifiques au but recherché par l'utilisateur et conduisent à une vision liée au motif de l'observation. En effet, l'utilisateur dispose de différentes options pour bénéficier de l'information, il n'en demeure pas moins qu'il est essentiel d'obtenir des informations détaillées et de s'adapter à ses objectifs de recherche.

Le cadre conceptuel de l'IASB stipule que "l'objectif de l'information financière est de fournir des informations sur l'entité comptable qui sont utiles aux investisseurs, prêteurs et autres

créanciers actuels et potentiels. Le but est de prendre des décisions concernant la fourniture de ressources à l'entité". (Pelham, 1992).

(OBERT, 2011) Précise que le cadre stipule que « les états financiers génériques ne sont pas destinés à fournir de la valeur aux entités déclarantes, mais plutôt à fournir aux investisseurs, prêteurs et autres créanciers des informations leur permettant d'estimer la valeur desdites entités. États financiers Pour les investisseurs, nous avons choisi le rapport annuel comme base de nos recherches.

CONCLUSION DE LA 2^{EME} SECTION :

En conclusion, la qualité de l'information financière est un concept crucial pour assurer la transparence financière et la bonne gouvernance. Elle est définie comme la capacité de l'information à influencer les décisions des utilisateurs en leur permettant d'évaluer des événements passés, présents et futurs ou de confirmer ou corriger leurs évaluations antérieures. Les caractéristiques de qualité fondamentales de l'information financière comprennent la pertinence, la fiabilité, la comparabilité et l'intelligibilité. Ces caractéristiques sont essentielles pour fournir des informations utiles aux utilisateurs, tels que les investisseurs, prêteurs et autres créanciers actuels et potentiels, pour prendre des décisions concernant la fourniture de ressources à l'entité.

La compréhension de la qualité de l'information financière est cruciale pour les normalisateurs comptables dans la définition de normes pour faciliter la construction des états financiers. Les utilisateurs doivent s'appuyer sur ces normes pour valider les informations utiles à toute prise de décision. Les recherches sur la qualité de l'information financière ont mis en évidence plusieurs critères analysés dans ces études, tels que la transparence, la fiabilité, la pertinence, la comparabilité, l'importance relative, la valeur prédictive, la valeur de confirmation et la rapidité de publication.

Enfin, la sécurité financière est un besoin urgent pour les investisseurs dans le contexte de la globalisation du marché et de l'ouverture du capital des entreprises. Les multiples scandales financiers ont confirmé la nécessité de restaurer la confiance des investisseurs et d'assurer une sécurité maximale de leurs fonds investis. Les utilisateurs de l'information financière peuvent être regroupés en cinq catégories différentes, chacune ayant des domaines d'intérêt différents présentés dans les états financiers. Il est donc essentiel de fournir des informations détaillées et adaptées aux objectifs de recherche de chaque utilisateur.

SECTION 03 : QUALITE DE L'AUDIT LEGAL INTRODUCTION

Cette section sera consacrée à l'exploration du concept de la qualité de l'audit légal. L'audit légal est une activité essentielle dans la gouvernance d'entreprise et la transparence financière. Il est donc important de comprendre les facteurs qui influencent la qualité de l'audit légal.

La qualité de l'audit légal est déterminée par plusieurs facteurs, tels que l'indépendance et la compétence de l'auditeur. L'indépendance est la capacité de l'auditeur à exercer ses fonctions sans être influencé par des intérêts personnels ou des parties prenantes. La compétence, d'autre part, fait référence à la connaissance, à l'expérience et aux compétences de l'auditeur dans la réalisation de son mandat.

Dans cette section, nous examinerons d'abord la notion de la qualité de l'audit légal et ses indicateurs déterminants à savoir l'indépendance et la compétence, et ce au travers des différents travaux de recherche menés sur le sujet. Nous aborderons ensuite les critères influençant la qualité de l'audit légal, tels que la réglementation, les normes professionnelles, les caractéristiques de l'entreprise et les facteurs liés à l'auditeur.

Il est important de noter que la qualité de l'audit légal est un concept dynamique et évolutif, qui dépend de plusieurs facteurs et qui est influencé par les tendances et les développements dans la pratique de l'audit et dans l'environnement commercial et réglementaire. Par conséquent, il est essentiel de rester informé des dernières recherches et des meilleures pratiques en matière de qualité de l'audit légal pour garantir la transparence et la responsabilité des entreprises.

1 NOTION THEORIQUE ET SYNTHESE DE LA RECHERCHE SUR LA QUALITE DE L'AUDIT :

Dans la perspective de l'approche de l'agence, l'audit est perçu comme une activité visant à réduire les coûts classiques liés aux problèmes d'agence, et l'auditeur fait partie intégrante des relations d'agence. (Zehri, 2006) Cependant, cette relation d'agence devient quelque peu complexe lorsque l'auditeur se retrouve dans la position d'agent de plusieurs parties prenantes, notamment les actionnaires, les dirigeants et les autres parties intéressées. Pour accomplir sa mission de manière adéquate, l'auditeur doit répondre à certains critères de qualité. À cet

égard, il est important de faire la distinction entre la qualité de l'audit en tant que processus et la qualité de l'auditeur en tant que professionnel, bien que les deux, conjointement, contribuent à l'amélioration du service d'audit.

Tout d'abord, le processus d'audit doit être efficace. Dans ce contexte, l'efficacité englobe plusieurs dimensions, notamment le respect des normes et des pratiques professionnelles, l'utilisation de technologies performantes, et la structure organisationnelle du cabinet d'audit.

Ensuite, certains critères sont liés à la personnalité même de l'auditeur, qui doit être à la fois techniquement compétent et moralement indépendant. Ces deux éléments constituent les composantes classiques de la qualité de l'audit, telles que définies par (DeAngelo, 1981), (De Angelo, 1981a).

En plus de la compétence et de l'indépendance, nous considérons également important de prendre en compte un autre facteur susceptible d'affecter significativement la qualité de l'audit, à savoir l'opportunisme de l'auditeur. En effet, selon les théories de l'agence et des jeux, il a été établi que l'auditeur, tout comme les dirigeants d'entreprise, peut adopter un comportement opportuniste (C.Fellinham, D.Newman, & Patterson, 1989) (John.C, Paul.D, & Suh.S, 1985).

Selon ces recherches, l'auditeur ne choisira pas spontanément et systématiquement une stratégie pure impliquant un effort d'audit maximal. Le comportement de l'auditeur sera influencé par la stratégie de l'autre partie impliquée (en l'occurrence, le dirigeant de l'entreprise). Dans ce contexte, le cadre réglementaire et les normes professionnelles, qui peuvent varier d'un pays à l'autre, jouent un rôle déterminant dans le niveau d'effort que l'auditeur est prêt à investir, ce qui impacte directement la qualité de l'audit.

Aux États-Unis, par exemple, le Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) est désormais responsable de la surveillance du respect des règles d'indépendance des auditeurs. Au Canada, cette responsabilité a récemment été confiée au Conseil Canadien sur la reddition des comptes. De nouvelles lois, telles que le Sarbanes-Oxley Act de 2002, ont été promulguées pour renforcer la réglementation. Cependant, il est important de noter que la réglementation ne peut pas toujours résoudre tous les problèmes sociaux et économiques de manière efficace. Cela semble être confirmé par le développement d'un vaste corpus de recherches qualitatives qui met en évidence l'influence de plus en plus prononcée du mercantilisme au sein des grands cabinets d'audit internationaux, comme le soulignent les travaux de (Covaleski, Dirsmith, Heian, & Samuel, 1998) Ces études démontrent un besoin réel de réévaluer la qualité de l'audit externe et de renforcer certaines pratiques de gouvernance d'entreprises. Cette justification émane à la fois des recherches quantitatives et

des recherches qualitatives.

La littérature spécialisée en audit propose plusieurs synthèses de recherche sur la qualité de l'audit, parmi lesquelles les travaux les plus notables sont ceux de (Manita & Chemangui, 2007) et (Francis, 2011) et (Chihi, 2014)

(Manita & Chemangui, 2007) Ont classé les études sur la qualité de l'audit en deux catégories principales. La première se concentre sur la qualité de l'auditeur, englobant des travaux portant sur les substituts de la qualité de l'audit (comme la réputation du cabinet, les honoraires d'audit, la rotation des associés, l'expérience avec le client) et des études identifiant les comportements de l'auditeur qui réduisent la qualité. La deuxième catégorie évalue la qualité à partir du processus d'audit, un domaine qui a attiré moins d'attention de la part des chercheurs.

La typologie de (Francis, 2011) distingue six catégories de recherche sur la qualité de l'audit, couvrant les facteurs influençant la qualité, le processus d'audit, la firme d'audit, le marché de l'audit, les institutions et leurs réglementations, ainsi que les conséquences économiques des résultats de l'audit sur les décisions des parties prenantes.

(Chihi, 2014), en se basant sur le document de l'IAASB de 2011 intitulé "Audit Quality: An IAASB Perspective," propose une taxinomie de la recherche sur la qualité de l'audit selon deux approches : directe et indirecte. L'approche directe analyse le processus d'audit, en se penchant sur des aspects techniques et des dimensions telles que les relations inter-équipe auditrice et les comportements des collaborateurs, ainsi que la relation avec l'audité. L'approche indirecte aborde la qualité de l'audit en évaluant les inputs (facteurs liés à l'auditeur et à l'audité) et les outputs (réactions et interprétations du rapport d'audit, faillites et litiges des firmes d'audit).

2 DEFINITION DE LA QUALITE DE L'AUDIT :

Dans le domaine de l'audit, il existe une variété d'interprétations de la qualité de l'audit. Parmi celles-ci, la définition tridimensionnelle proposée par (DeAngelo, 1981) a été largement utilisée comme cadre d'analyse pour comprendre la qualité de l'audit, en mettant particulièrement l'accent sur les concepts de compétence et d'indépendance de l'auditeur. Certains chercheurs comme, (Citron & & Taffler, 1992) et (Richard, 2006) s'accordent avec (DeAngelo, 1981) en affirmant que compétence et indépendance vont de pair pour garantir un audit de qualité. D'autres, en revanche, estiment que ces deux concepts sont distincts et ne contribuent pas nécessairement de manière conjointe à la qualité de l'audit. Certains soutiennent que l'indépendance doit précéder la compétence (Schandl, 1978); (Firth, 1980),

tandis que d'autres estiment que la compétence est nécessaire pour maintenir l'indépendance face aux pressions du client. (Tom & Stone, 1995); (Christian, 2003) Cependant, la définition de (DeAngelo, 1981) présente des limites conceptuelles et empiriques, selon certains chercheurs. (Angus, 2004); (Manita & Chemangui, 2007); (Francis, 2011). Certains estiment qu'elle se limite à une vision technique de la qualité de l'audit et ne tient pas compte des rôles conflictuels des participants sur le marché de l'audit. D'autres considèrent que la vision dichotomique de la qualité de l'audit, centrée sur la capacité de l'auditeur à détecter des infractions, ne reflète pas le caractère continu de cette qualité.

Des alternatives ont été proposées, comme une vision de la qualité de l'audit en tant que continuum allant de faible à élevé (Francis, 2011) ou une approche centrée sur les clients et les auditeurs. Certains chercheurs estiment également que la compétence et l'indépendance ne suffisent pas à définir la qualité de l'audit, et que d'autres facteurs, tels que le processus d'audit et les caractéristiques du cabinet, doivent également être pris en compte. (John, Richard, Josh, Xiumin, & Hojun, 2014).

Pour (Manita & Chemangui, 2007), les concepts de compétence et d'indépendance utilisés par (DeAngelo, 1981) pour évaluer la qualité de l'audit ne sont pas adéquats. Ils avancent cet argument en se référant à la chute du réseau Arthur Anderson, qui a remis en question plusieurs indicateurs couramment utilisés par la communauté scientifique pour mesurer la qualité de l'audit, ces indicateurs étant liés à la compétence et à l'indépendance, tels que la taille et la réputation du cabinet d'audit.

Selon (Manita & Chemangui, 2007), la qualité de l'audit ne peut pas être pleinement appréhendée en se concentrant uniquement sur les caractéristiques de l'auditeur, c'est-à-dire sa capacité à identifier et à signaler des irrégularités. Ils estiment qu'il est nécessaire d'inclure d'autres éléments, tels que la qualité du processus d'audit, les caractéristiques organisationnelles du cabinet d'audit et la manière dont le cabinet répond aux attentes du client, pour évaluer de manière plus complète la qualité de l'audit.

En fin de compte, l'absence d'une définition unique de la qualité de l'audit est due à la diversité des parties prenantes de l'audit, à leurs intérêts divergents (Warming-Rasmussen & Jensen, 1998) et à leurs rôles contradictoires dans le processus d'audit (Sutton, 1993). Selon l'IAASB la perception de la qualité de l'audit dépend étroitement du degré d'implication directe des parties prenantes dans l'audit et de leur manière d'évaluer cette qualité.

La notion de qualité est généralement considérée comme un concept aux multiples significations et sujet à débat (Portal, 2011), notamment lorsqu'elle est appliquée au domaine de l'audit. Les praticiens la qualifient de concept complexe et multidimensionnel (IAASB 2. , 2011), (IAASB 1. , 2013) tandis que les chercheurs académiques la considèrent comme évasive et incertaine (Parasuraman, Zeithaml, & Berry, 1985) Soulignent qu'il n'existe aucun consensus sur une définition universelle de la qualité de l'audit. En fait, les normes internationales d'audit ne définissent pas explicitement la qualité de l'audit ; elles guident plutôt les auditeurs sur les étapes à suivre dans le processus de certification des comptes, et c'est la conformité à ces normes qui sert de référence pour évaluer si une mission d'audit a été réalisée avec un niveau acceptable de qualité. Malgré cela, les professionnels de l'audit et les chercheurs ont tous tenté de définir la qualité de l'audit légal.

Le tableau ci-dessous présente les principales définitions identifiées dans la littérature professionnelle et académique.

Tableau 6: les principales définitions de l'audit

Régulateurs et professionnels de l'audit	
Auteurs	Définitions
<u>GAO (2003)</u>	Un audit de qualité est un audit conduit en conformité avec les normes d'audit généralement admises afin de fournir l'assurance raisonnable que les états financiers audités et les informations connexes sont présentés conformément au référentiel applicable et ne comportent pas d'anomalies significatives que ce soit en raison d'erreurs ou de fraudes.
<u>PCAOB (2013)</u>	Un audit de qualité est un audit qui répond aux besoins des investisseurs en termes d'audits indépendants et fiables et de communication robuste du comité d'audit sur (i) les états Financiers, y compris les informations connexes, (ii) l'assurance en ce qui concerne l'efficacité du contrôle interne (iii) et la continuité d'exploitation
<u>l'IAASB (2013)</u>	Un audit de qualité est susceptible d'être réalisé lorsque l'on peut se fier à l'opinion de l'auditeur sur les états financiers qui doit être fondée sur des éléments probants, suffisants et appropriés et obtenus par une équipe de mission qui :
	- Fait preuve de valeurs, d'éthiques et d'attitudes appropriées,
	- Est suffisamment compétente et expérimentée et qui dispose de suffisamment de
	- Temps pour effectuer ses diligences d'audit,
	- Applique un processus d'audit rigoureux et des procédures de contrôle de qualité,
<u>CPA Canada (in KPMG, 2016)</u>	- Fournit des rapports utiles et opportuns
	- Interagit de manière appropriée avec les différentes parties prenantes
<u>CPA Canada (in KPMG, 2016)</u>	Une prestation d'audit de qualité « devrait comprendre un audit rigoureux, assorti d'un degré approprié de scepticisme professionnel et effectué conformément aux normes applicables »
Chercheurs scientifiques	
Auteurs	Définitions
<u>Wallace (1980)</u>	La qualité de l'audit est liée à la capacité de l'auditeur à réduire les erreurs que pourraient contenir les états financiers, à faire preuve d'une grande finesse dans le respect des normes d'audit et à conserver une attitude impartiale

<u>DeAngelo (1981)</u>	La qualité de l'audit se définit comme l'appréciation par le marché de la probabilité jointe qu'un auditeur découvre une anomalie significative dans les comptes de l'entreprise cliente et la mentionne dans son rapport. Selon <u>Watkins, Hillison, et Morecroft (2004)</u> , cette définition met en évidence trois dimensions clés de la qualité de l'audit à savoir la compétence, L'indépendance et la réputation de l'auditeur.
<u>Titman et Trueman</u> <u>-1986</u>	La qualité de l'audit peut être définie en termes d'exactitude des informations fournies aux investisseurs par les auditeurs
<u>Palmrose (1988)</u>	La qualité de l'audit se définit en termes de niveau d'assurance sur la probabilité que les états financiers ne contiennent pas d'omissions ou d'inexactitudes significatives ». Selon lui, des niveaux d'assurance plus élevés correspondent à une prestation de meilleure qualité.
<u>Davidson et Neu</u> <u>(1993)</u>	La qualité de l'audit est basée sur la capacité de l'auditeur à détecter et à éliminer les erreurs et les manipulations dans le résultat net publié
<u>C.-W. J. Lee, Liu, et</u> <u>Wang (1999)</u>	La qualité de l'audit est la probabilité d'éviter l'échec de la mission d'audit.

Source : (Issam & Youssef, 2019)

3 LES INDICATEURS DETERMINANT LA QUALITE DE L'AUDIT :

La recherche d'une définition universellement acceptée de la qualité de l'audit est une tâche complexe qui s'accompagne de nombreux défis. L'un des principaux obstacles réside dans le fait que les différentes parties prenantes impliquées dans l'audit ont souvent des opinions divergentes sur ce qui constitue une "audit de qualité". Cette divergence d'opinions rend encore plus compliquée la création d'indicateurs de mesure fiables pour évaluer la qualité de L'audit. En d'autres termes, il est difficile de mettre en place des critères objectifs et universellement acceptés pour évaluer si un audit a été effectué avec succès.

De plus, l'absence de consensus sur les indicateurs pertinents pour mesurer la qualité de l'audit est une réalité bien établie, comme en témoigne l'étude de (Mark & Jieying, 2014). Cette absence de consensus rend difficile l'évaluation comparative de la qualité de différents audits, ce qui peut être problématique pour les investisseurs, les régulateurs et les autres parties prenantes.

Un autre défi majeur réside dans le fait que la qualité de l'audit n'est pas directement observable par des tiers. Cela découle en grande partie de la confidentialité entourant les dossiers de travail des commissaires aux comptes, qui sont tenus de respecter des normes strictes en matière de discrétion et de secret professionnel (Michael & Smith, 1992). Par conséquent, il est difficile pour les parties prenantes externes de juger de la qualité de l'audit en se basant uniquement sur des informations accessibles publiquement.

En outre, la standardisation des rapports d'audit, tant en ce qui concerne leur contenu que leur formulation, limite les possibilités de distinguer un audit de haute qualité d'un audit de

moindre qualité. Cette uniformité dans les rapports d'audit ne permet pas de prendre en compte les spécificités de chaque audit, ce qui rend encore plus difficile l'évaluation de la qualité (Manita & Chemangui, 2007).

Pour surmonter ces défis, les chercheurs et les professionnels de l'audit ont exploré l'utilisation d'indicateurs de mesure, couramment appelés *proxies*. Ces *proxies* sont des éléments ou des caractéristiques qui peuvent être observés ou mesurés indirectement et qui servent de substituts pour évaluer la qualité de l'audit. Ils permettent d'obtenir une évaluation plus objective, même si elle reste imparfaite, de la qualité de l'audit légal.

Le concept de qualité de l'audit peut être appréhendé en prenant en considération plusieurs aspects, à savoir les intrants (inputs), les extrants (outputs) et les facteurs contextuels. (PCAOB, 2013) Et (PCAOB 2. , 2015), précise que les proxies des extrants représentent des indicateurs de mesure directs de la qualité de l'audit, tandis que les proxies des intrants sont des indicateurs de mesure indirects de cette qualité.

Les intrants, tels que la compétence de l'auditeur, son indépendance, la culture du cabinet d'audit ou la revue des dossiers, sont des éléments essentiels pour évaluer la qualité de l'audit, Mais ils ne sont pas directement observables par des tiers. Par conséquent, leur mesure directe pose problème. En revanche, les extrants, qui comprennent ce que l'auditeur produit dans le cadre de sa mission d'audit, sont accessibles et peuvent être mesurés directement par les utilisateurs des rapports d'audit. Cependant, le PCAOB souligne que le rapport d'audit en lui-même, bien que faisant partie des extrants observables, ne permet pas de différencier de manière significative les auditeurs en raison de sa standardisation par les normes d'audit. Il peut donc être limité pour évaluer la qualité de manière nuancée.

Pour mieux comprendre la distinction entre les proxies liés aux intrants et ceux liés aux extrants, on peut se référer à la définition de l'ACAP en 2008. Selon cette définition, les indicateurs basés sur les extrants (outputs-based indicators) se rapportent à ce que l'auditeur produit en termes de résultats de sa mission d'audit. Cela peut inclure le nombre de fraudes détectées, la nature des ajustements financiers effectués et les raisons sous-jacentes aux redressements et aux reclassements. En revanche, les indicateurs basés sur les intrants (inputs-based indicators) concernent ce que le cabinet d'audit met en place pour atteindre un certain résultat dans le cadre de sa mission d'audit. Cela peut englober les processus et procédures mis en œuvre pour détecter les fraudes, le niveau moyen d'expérience des membres de l'équipe d'audit, évalué individuellement, le ratio d'utilisation du personnel et le taux annuel de rétention des auditeurs.

En somme, la qualité de l'audit est un concept complexe qui nécessite une évaluation à travers

différents angles, en prenant en compte à la fois les éléments observables (extrants) et les éléments plus indirects (intrants) pour obtenir une vision complète et nuancée de la performance de l'auditeur et du cabinet d'audit.

Parmi les organismes qui ont élaboré des indicateurs de qualité de l'audit, on peut citer le Financial Reporting Council (FRC) au Royaume-Uni, le Canadian Public Accountability Board (CPAB) au Canada, l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), le Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) et le Center for Audit Quality (CAQ) aux États-Unis. Ces organismes ont joué un rôle majeur dans la définition de normes et de pratiques qui visent à garantir la qualité de l'audit et à renforcer la confiance du public dans les rapports financiers des entreprises. En mettant en place des indicateurs quantitatifs, ils contribuent à rendre le processus d'audit plus transparent et mesurable, ce qui profite à l'ensemble de l'écosystème financier.

Dans le tableau ci-dessous, nous exposons quelques indicateurs de substitution "*proxies*" recommandés par les organismes de régulation et adoptés par certains chercheurs dans le cadre de leurs recherches.

Tableau 7: Les Indicateurs Déterminant La Qualité De L'audit

Catégorie	Indicateurs de mesure	Mode d'emploi	Littérature
Compétence	Expérience en audit	Nombre d'année d'expérience en audit par membre de l'équipe d'audit	<u>PCAOB (2015)</u>
	Expérience en industrie	<ul style="list-style-type: none"> - Nombre d'année d'expérience sectorielle par membre de l'équipe d'audit - Somme de la racine carrée du total des actifs des clients (d'un auditeur) opérant dans le même secteur divisé par la somme de la racine carrée du total des actifs des clients (d'un auditeur) toutes catégories confondues 	<u>Behn, Choi, et Kang (2008), PCAOB (2015)</u>
	Heures de formation	Nombre moyen d'heures/années de formation par échelon	<u>PCAOB (2015)</u>
Indépendance	Dilemmes et cas de mise en situation	Interrogation des auditeurs sur des décisions à prendre en cas de dilemmes	<u>Sweeney et Roberts (1997), Prati et Hauret (2003a)</u>
	Méthode de scoring	Méthode qui consiste en plusieurs étapes : Calcul de ratios (honoraires, mandats, chiffres d'affaires) mesurant l'indépendance des auditeurs, classement des auditeurs, scoring des ratios et estimation de l'indépendance.	<u>Ouattara (2016)</u>
Réputation	Sanctions prononcées par les organismes professionnels	Nombre et nature des sanctions infligées au cabinet ou aux associés	<u>Palmrose (1988)</u>
Disponibilité	Ratio de supervision du personnel	Ratio associés/membres du personnel	<u>PCAOB (2015)</u>
Taille du cabinet d'audit	Appartenance au Big "N"	Binaire (oui-non)	<u>Becker, DeFond, Jambalvo, et Subramanyam (1998); Lennox (2005); Ayadi (2013)</u>
Honoraires d'audit	Evolution des honoraires	<ul style="list-style-type: none"> - Pourcentage de changement par rapport aux années précédentes - Logarithme népérien du montant des honoraires 	<u>Ayadi (2013), PCAOB (2015)</u>
Processus d'audit	Seuil de signification	-	<u>Lahbari (2009)</u>
	Perception des administrateurs et des membres des comités d'audit	- Grille d'évaluation qui contient une série de facteurs affectant la qualité du processus d'audit	<u>Manita (2009)</u>

(Issam & Youssef, 2019)

Le choix des indicateurs pour évaluer la qualité de l'audit dépend de plusieurs critères, tels que l'approche de mesure adoptée par la recherche, la disponibilité des données et les avantages et limites de chaque indicateur.

Tout d'abord, l'approche de mesure peut varier. On peut mesurer la qualité de l'audit en se basant sur l'auditeur lui-même (compétence, indépendance, réputation), sur les résultats de l'audit (rapport d'audit, états financiers certifiés) ou sur les travaux d'audit effectués (planification, évaluation du contrôle interne, examen des comptes). Les deux premières approches sont indirectes, tandis que la troisième est directe, se concentrant sur le processus

d'audit en lui-même.

Ensuite, la disponibilité des données est un facteur crucial. Étant donné que le processus d'audit est souvent opaque et confidentiel, la plupart des chercheurs privilégient une approche indirecte. Les comités d'audit sont parmi les rares parties prenantes en mesure de fournir une évaluation réaliste de la qualité de l'audit en raison de leur implication directe dans le processus.

- Enfin, chaque indicateur présente des avantages et des limites. Il est important de choisir un indicateur compatible avec l'approche adoptée, tout en tenant compte de ses limites. Par exemple, la présence d'anomalies significatives dans les comptes certifiés peut indiquer une faible qualité de l'audit, mais l'absence d'anomalies ne garantit pas automatiquement une qualité élevée. De même, certains indicateurs peuvent être limités à des situations spécifiques, comme l'opinion sur la continuité d'exploitation, ce qui restreint leur applicabilité. Les accruals discrétionnaires sont largement utilisés, mais ils souffrent du manque de consensus sur leur modèle d'estimation. En outre, certains indicateurs peuvent être sujets à des interprétations variables, comme les honoraires d'audit ou inadaptés comme la "taille du cabinet" depuis la chute du cabinet Arthur Anderson.

En conclusion, il n'est pas nécessaire ni approprié d'utiliser tous les indicateurs dans une seule étude. Il est recommandé de sélectionner des "proxies" qui couvrent plusieurs aspects des "inputs" ou des "outputs" pour obtenir une évaluation plus complète de la qualité de l'audit, tout en tenant compte des particularités de chaque indicateur.

4 LES CRITERES DETERMINANT LA QUALITE DE L'AUDIT LEGAL :

De nombreux chercheurs ont étudié les facteurs qui influencent la qualité de l'audit. Ces recherches peuvent être divisées en examinant les caractéristiques de l'auditeur, du client, de la mission d'audit, ou de l'environnement d'audit.

4.1 Les caractéristiques de l'auditeur :

Les qualités essentielles de l'auditeur sont examinées à trois niveaux : au niveau individuel, au niveau de l'équipe d'audit et au niveau du cabinet d'audit.

4.1.1 Au niveau individuel et de l'équipe d'audit :

Au niveau individuel et de l'équipe d'audit, la qualité des auditeurs repose principalement sur des caractéristiques telles que l'indépendance, l'objectivité, l'intégrité, le scepticisme

professionnel, la compétence et la confidentialité. Ces traits de caractère sont profondément ancrés dans les codes de déontologie professionnelle et sont considérés comme les piliers du comportement de l'auditeur (IFAC, 2010);(CNCC, 2017). (Perry, 1984) souligne que le manque de compétence, d'objectivité et de scepticisme professionnel sont souvent à l'origine des échecs dans les missions d'audit.

a) L'indépendance :

De nombreux chercheurs considèrent également que l'indépendance est la caractéristique la plus cruciale pour évaluer la qualité d'un auditeur. En l'absence d'indépendance, l'opinion de l'auditeur sur les états financiers perd de sa valeur, ce qui entraîne une perte de confiance de la part des utilisateurs et une incertitude sur les marchés financiers (Firth, 1980).

Le concept d'indépendance a été abordé de différentes manières par les chercheurs. Il englobe la capacité de résister aux pressions de la direction de l'entreprise, la révélation de fraudes ou de malversations financières (DeAngelo, 1981), l'adoption d'une attitude impartiale dans la prise de décisions, la capacité à émettre des jugements objectifs, et la volonté de refléter tous les problèmes et défauts détectés dans les états financiers dans le rapport d'audit (Arruñada, 1999). L'indépendance se décompose également en deux aspects : l'indépendance d'esprit, qui reflète l'état d'esprit de l'auditeur, et l'indépendance en apparence, qui garantit que l'auditeur n'est pas perçu comme compromis par des tiers raisonnables.

Il est important de noter que l'indépendance de l'auditeur est relative, car elle peut être influencée par divers facteurs, notamment les caractéristiques psychologiques de l'auditeur (Bazerman, Morgan, & Loewenstein, 1997); (Christian, 2003), les pressions sociales et économiques, et la nécessité de trouver un équilibre entre l'indépendance et la compétence pour recueillir des informations pertinentes (Chrystelle & Robert, 2002).

En résumé, l'indépendance, l'objectivité, l'intégrité, le scepticisme professionnel, la compétence et la confidentialité sont des caractéristiques fondamentales pour évaluer la qualité de l'auditeur, et elles sont intrinsèquement liées au succès des missions d'audit. L'indépendance, en particulier, est considérée comme essentielle et est au cœur de la profession de l'audit. Cependant, il est important de reconnaître que l'indépendance totale est difficile à atteindre en raison des diverses influences auxquelles l'auditeur peut être soumis.

b) L'objectivité :

L'objectivité de l'auditeur légal est un élément fondamental de la profession d'audit. Elle constitue une attente essentielle en matière d'audit (Compernelle, 2008). Cela signifie que

l'auditeur est tenu de préserver son jugement professionnel en évitant tout parti pris, conflit d'intérêts ou influence excessive de tiers (IFAC, 2010).

L'objectivité de l'auditeur garantit que les rapports d'audit sont crédibles, protège les intérêts publics, et favorise la confiance dans les marchés financiers. Malgré les défis, des mesures strictes sont en place pour s'assurer que les auditeurs maintiennent leur objectivité tout au long du processus d'audit, ce qui est essentiel pour la validité et la fiabilité des informations financières.

L'objectivité de l'auditeur légal peut être définie comme la capacité de l'auditeur à maintenir un jugement impartial et non biaisé tout au long du processus d'audit. Cela signifie que l'auditeur doit être libre de toute influence qui pourrait compromettre sa capacité à émettre une opinion équitable sur les états financiers d'une entité. En d'autres termes, l'auditeur doit être indépendant mentalement et émotionnellement pour évaluer les preuves, les faits, et les circonstances de manière objective.

L'objectivité revêt une importance cruciale dans l'audit légal pour plusieurs raisons :

- **Crédibilité des Rapports d'Audit** : L'objectivité de l'auditeur est ce qui confère de la crédibilité aux rapports d'audit. Les parties prenantes, y compris les investisseurs, les créanciers, les régulateurs et le grand public, ont besoin de croire que l'opinion de l'auditeur est impartiale et basée sur des faits objectifs.
- **Protection des Intérêts Publics** : L'audit légal est un service public qui vise à protéger les intérêts des actionnaires et du public en général. L'objectivité de l'auditeur est essentielle pour s'assurer que les informations financières fournies par une entité sont fiables et conformes aux normes comptables.
- **Confiance dans les Marchés Financiers** : Des marchés financiers efficients et stables dépendent de la confiance des investisseurs. Si les auditeurs ne sont pas objectifs, la confiance dans les informations financières peut s'éroder, ce qui peut entraîner des conséquences néfastes pour l'économie.

c) L'intégrité :

L'intégrité d'un auditeur est une caractéristique essentielle qui joue un rôle central dans la profession d'audit. Elle fait partie des principes fondamentaux qui guident le comportement et les actions des auditeurs légaux. L'intégrité se réfère à sa capacité à éviter toute implication

dans des activités inappropriées (Turner, T.J.Mock, & Srivastava, 2002). Elle englobe également l'impartialité, l'équité et la sincérité lors de l'exécution de la mission d'audit, exigeant de l'auditeur qu'il agisse avec honnêteté, droiture, et qu'il s'abstienne de tout comportement contraire à l'honneur et à la probité (Arens, Beasley, & Elder, 2012) Dans ce contexte, l'intégrité se réfère sur l'honnêteté, le respect des normes et des règlements, l'indépendance, la confidentialité, l'éthique professionnelle, la responsabilité et l'engagement envers le bien public. Elle est cruciale pour garantir la fiabilité et la crédibilité des rapports d'audit et pour préserver la confiance du public dans les informations financières.

1. L'Honnêteté et la Sincérité : L'intégrité d'un auditeur se manifeste par son engagement à être honnête et sincère dans toutes ses interactions professionnelles. Cela implique de ne pas dissimuler d'informations importantes, de ne pas exagérer ou minimiser des constatations, et de ne pas déformer la réalité financière d'une entité auditée.
2. Le Respect des Normes et des Règlements : Les auditeurs doivent respecter les normes professionnelles et les règlements qui régissent leur profession. Cela inclut le respect des normes d'audit, des codes de déontologie professionnelle, et des exigences légales en matière de comptabilité et d'audit.
3. L'Indépendance et l'Objectivité : L'intégrité est étroitement liée à l'indépendance et à l'objectivité de l'auditeur. Un auditeur intègre doit maintenir une distance éthique par rapport à l'entité auditée, éviter les conflits d'intérêts, et émettre des opinions objectives basées sur des preuves tangibles plutôt que sur des influences externes.
4. La Confidentialité : L'intégrité de l'auditeur se reflète également dans sa capacité à maintenir la confidentialité des informations auxquelles il a accès pendant l'audit. Il doit s'engager à ne pas divulguer d'informations confidentielles à des tiers non autorisés, sauf dans les cas prévus par la loi.
5. L'Éthique Professionnelle : L'auditeur doit suivre une conduite éthique irréprochable. Cela signifie qu'il doit éviter les pratiques professionnelles douteuses ou frauduleuses, ainsi que les comportements qui pourraient compromettre sa réputation et celle de sa profession.
6. La Responsabilité et la Transparence : Un auditeur intègre est responsable de ses actions et de ses décisions. Il doit être transparent dans ses communications et prêt à rendre compte de son travail aux parties prenantes, y compris en expliquant les bases de ses opinions et en fournissant des justifications raisonnables.
7. L'Engagement envers le Bien Public : Enfin, l'intégrité de l'auditeur inclut un engagement envers le bien public. Les auditeurs ont la responsabilité de servir l'intérêt

public en fournissant des informations financières fiables et transparentes, ce qui contribue à maintenir la confiance dans les marchés financiers.

d) Le scepticisme professionnel :

Le scepticisme professionnel dans le domaine de l'audit revêt une importance capitale. Il s'agit d'une disposition mentale et d'une attitude adoptée par les auditeurs tout au long de leurs missions. Le scepticisme professionnel implique un examen critique, objectif et indépendant de l'ensemble des éléments et des preuves recueillis lors de l'audit. Son objectif principal est de garantir l'intégrité et la fiabilité des informations financières d'une entreprise, ainsi que la qualité de l'audit lui-même.

Les auditeurs doivent être sceptiques vis-à-vis de toutes les informations fournies par l'entité auditée, et ce, quel que soit leur statut ou leur relation avec celle-ci. Ils ne doivent pas prendre pour argent comptant les déclarations ou les représentations de la direction de l'entreprise, mais plutôt les remettre en question de manière approfondie. Cette attitude critique est essentielle pour détecter toute erreur, fraude ou incohérence dans les comptes financiers.

Le scepticisme professionnel se traduit par plusieurs actions concrètes, telles que la vérification minutieuse des pièces justificatives, la collecte de preuves corroboratives provenant de sources indépendantes, la remise en question des hypothèses sous-jacentes aux estimations comptables, et la recherche active d'indices pouvant indiquer des irrégularités.

L'importance du scepticisme professionnel a été renforcée par les scandales financiers et les défaillances d'entreprises qui ont eu lieu au cours des dernières décennies. Les auditeurs sont de plus en plus incités, voire contraints par des réglementations, à exercer un scepticisme accru dans le cadre de leur travail. Cela contribue à renforcer la confiance du public dans les audits financiers et à garantir que les informations financières sont fiables et conformes aux normes comptables.

Selon (Hurt, 2010), il existe six caractéristiques clés du scepticisme professionnel chez un auditeur : la capacité d'exercer un esprit critique, la volonté de suspendre son jugement, la recherche active de connaissances, la prise en compte des aspects humains dans l'évaluation des preuves, une estime de soi saine et l'indépendance d'esprit pour agir en fonction des informations recueillies.

En d'autres termes, le scepticisme professionnel se traduit par une attitude de remise en question, de réserve et de sensibilité aux indices potentiels de problèmes dans les états

financiers d'une entreprise. Il encourage les auditeurs à ne pas prendre les informations fournies pour argent comptant, à rechercher activement des preuves supplémentaires et à considérer l'aspect humain dans leur évaluation.

Le scepticisme professionnel peut être assimilé à une forme de suspicion (Shaub, 1996), de doute constructif et de réceptivité aux éléments de preuve en audit (McMillan & White, 1993). Cette approche contribue à améliorer la qualité de l'audit en réduisant le risque de passer à côté d'anomalies dans les états financiers du client (Nelson, 2009).

En fin de compte, le scepticisme professionnel n'est pas une simple formalité, mais un pilier fondamental de l'audit. Il permet de prévenir les erreurs comptables, de détecter les fraudes potentielles et de fournir des opinions d'audit crédibles et indépendantes, ce qui est essentiel pour le bon fonctionnement des marchés financiers et la confiance des investisseurs.

e) La compétence :

La compétence revêt une importance cruciale pour l'auditeur et joue un rôle déterminant dans la qualité de son travail lors d'une mission d'audit financier (Flint, 1988). D'un point de vue générique, la compétence englobe un ensemble de ressources, de connaissances, de compétences techniques et d'aptitudes comportementales (Tremblay & Sire, 1999); (Dietrich, Gilbert, Pigeyre, & Aubret, avril 2010).

Les chercheurs ont identifié trois types de compétence distincts : la compétence technique, la compétence éthique et la compétence relationnelle (sociale).

La compétence technique se caractérise par la qualification, les connaissances, l'expertise et l'expérience de l'auditeur (Ammar, 2006). Elle englobe la capacité à recueillir et à évaluer des preuves d'audit (Tom & Stone, 1995) ainsi que la capacité à détecter les fraudes et les erreurs dans les états financiers (DeAngelo, 1981); (Watts & Zimmerman, 1981); (Arruñada, 1999). L'expérience est également un élément clé de la compétence, qu'elle soit liée à l'audit en général ou à une spécialisation dans un secteur d'activité particulier (Manita & Chemangui, 2007). La compétence éthique repose sur la capacité de l'auditeur à prendre des décisions morales appropriées (Gaa & Ponemon, 1994). Elle implique une disposition à agir en conformité avec des valeurs morales et à rechercher des solutions éthiques dans des situations complexes (Nillès, 2002). Contrairement à la simple performance morale, qui peut aboutir à une décision juste pour une partie mais pas pour toutes, la compétence éthique vise à parvenir à un accord équitable pour toutes les parties concernées (Christine Noel, 2008). Les auditeurs sont souvent confrontés à des dilemmes éthiques, pour lesquels les normes

professionnelles et les codes de déontologie ne fournissent pas nécessairement des solutions simples (Jacques & Martel, 1997). Il est important de noter que la dimension éthique est parfois sous-estimée parmi les professionnels de l'audit (Lemaitre & Krohmer, 2010)

Enfin, la compétence relationnelle, bien qu'elle ait fait l'objet de moins d'études académiques, revêt une grande importance. Elle concerne la qualité de la relation de l'auditeur avec ses collègues et son client. La relation avec les pairs est régie par le principe de confraternité, qui exige que l'auditeur évite tout comportement déloyal envers ses collègues et toute action préjudiciable à la réputation de la profession (IFAC, 2010); (CNCC, 2017). En ce qui concerne la relation avec le client, les compétences relationnelles de l'auditeur lui permettent d'établir une relation de confiance, ce qui peut faciliter ses investigations et contribuer à la qualité de son travail (Chrystelle & Robert, 2002).

f) La confidentialité :

La confidentialité dans l'audit est un principe essentiel qui régit la manière dont les auditeurs traitent les informations confidentielles qu'ils obtiennent lors de l'exercice de leur mission. Ce principe repose sur la notion que les auditeurs doivent protéger et préserver la confidentialité des informations auxquelles ils ont accès dans le cadre de leur travail.

La confidentialité, en tant que l'un des éléments fondamentaux qui contribuent à la qualité d'un auditeur, implique que ce professionnel s'abstienne d'utiliser à son avantage personnel ou de divulguer à des tiers non autorisés les informations confidentielles qu'il acquiert au cours de son travail d'audit, à moins qu'il n'y ait une obligation légale ou professionnelle qui l'y contraigne (IFAC, 2010).

Les recherches (Arens, Beasley, & Elder, 2012) mettent en évidence que la divulgation d'informations confidentielles à des tiers ou à des membres du personnel du client, sans les qualifications nécessaires ou sans autorisation appropriée, peut gravement compromettre la relation entre l'auditeur et le client, et dans des cas exceptionnels, causer un préjudice significatif. De plus, les observations de D. F. (Donald F, Richard A, Presha E, & Josef, 2006) soulignent que l'absence de respect de la règle de confidentialité peut entraîner la réticence du client à partager des informations sensibles et pertinentes pour l'audit, ce qui entrave la capacité de l'auditeur à mener un examen approfondi nécessaire pour formuler une opinion éclairée sur l'exactitude des états financiers. Par conséquent, le respect de ce principe revêt une importance cruciale pour entretenir une relation positive avec la direction du client, et, de manière plus large, pour faciliter la conduite efficace de la mission d'audit. Voici quelques

points clés concernant la confidentialité dans l'audit :

- Définition de la confidentialité : La confidentialité, telle qu'énoncée dans les normes et les codes de déontologie professionnelle, implique que les auditeurs ne doivent pas utiliser à leur avantage personnel ni divulguer à des tiers non autorisés des informations confidentielles qu'ils ont obtenues pendant leur mission d'audit.
- Obligations légales et professionnelles : Les auditeurs sont tenus de respecter les lois et règlements relatifs à la confidentialité, en plus des normes professionnelles en vigueur. Ils doivent également adhérer aux politiques de confidentialité établies par leur cabinet d'audit ou leur organisation.
- Information confidentielle : Les informations confidentielles couvrent un large éventail de données, notamment les états financiers non publiés, les informations stratégiques de l'entreprise, les données personnelles des employés, les résultats des tests d'audit, et d'autres informations sensibles auxquelles les auditeurs ont accès lors de leurs travaux.
- Exceptions à la confidentialité : Les auditeurs peuvent divulguer des informations confidentielles dans certaines circonstances, par exemple, lorsque la loi l'exige (par exemple, lors d'une enquête gouvernementale) ou lorsque le client a donné son consentement explicite à la divulgation.
- Rôle dans la relation client-auditeur : Le respect de la confidentialité est essentiel pour maintenir une relation de confiance entre l'auditeur et le client. Les clients doivent être assurés que les informations qu'ils fournissent aux auditeurs seront traitées de manière confidentielle.
- Conséquences de la violation de la confidentialité : La violation de la confidentialité peut avoir des conséquences graves pour un auditeur, notamment des sanctions disciplinaires, des poursuites judiciaires et des dommages à la réputation professionnelle.
- Politiques de sécurité : Les cabinets d'audit mettent en place des politiques et des

mesures de sécurité pour protéger les informations confidentielles. Cela peut inclure des contrôles d'accès aux données, la formation du personnel sur la confidentialité, et la mise en place de protocoles de gestion des données sensibles.

4.1.2 Au niveau du cabinet d'audit :

En ce qui concerne le cabinet d'audit, les chercheurs évaluent sa qualité en examinant différents aspects, notamment sa taille, sa réputation, son taux de litige, la gestion de ses ressources humaines, son expérience en audit et la réalisation de missions de conseil.

a) La taille du cabinet :

La dimension de la taille représente le premier critère déterminant l'indépendance, car les cabinets d'audit de grande envergure bénéficient de ressources humaines et matérielles considérables. En particulier, les cabinets de grande taille, souvent désignés sous le terme "Big," sont généralement perçus comme étant plus indépendants que leurs homologues de taille réduite, et leurs rapports d'audit sont souvent considérés comme plus fiables (Saad & Lesage, 2007).

Plusieurs chercheurs argumentent que les cabinets d'audit de grande envergure, notamment les "Big," offrent une prestation d'audit de qualité supérieure par rapport aux cabinets de taille plus modeste (DeAngelo, 1981); (Sawan & Alsaqqa, 2013).

De fait, (DeAngelo, 1981) avance l'argument selon lequel les grands cabinets d'audit tendent à être plus indépendants que les petits, principalement parce qu'ils ont davantage à perdre en termes de réputation et de revenus potentiels en cas de comportement non indépendant. Dans

Le même ordre d'idées, d'autres hypothèses émanant de la littérature suggèrent que les petits cabinets pourraient être plus vulnérables à la perte d'un client, ce qui pourrait réduire leur degré d'indépendance, tandis que les grands cabinets ont la capacité de mutualiser les risques associés à une telle perte client. Cette supériorité se manifeste par plusieurs aspects, notamment une expertise accrue dans la détection d'anomalies comptables (Jere R & Michael D, 2009), la production de rapports d'audit plus précis et informatifs concernant la détresse financière (Lennox, 1999), ainsi qu'une meilleure conformité des états financiers de leurs clients aux normes comptables applicables (Krishnan & Schauer, 2000).

Les chercheurs expliquent cette tendance en mettant en avant que les grands cabinets bénéficient de ressources plus importantes, investissent dans des technologies visant à

améliorer la qualité de leurs travaux d'audit (Sirois, Marmousez, & Simunic, 2016), gèrent un portefeuille client diversifié et étendu, ce qui réduit leur dépendance à l'égard de clients individuels (Dehkordi & Makarem, 2011). De plus, ces grands cabinets veillent à ce que leur personnel reçoive une formation adéquate, ce qui se traduit positivement par le maintien d'un haut niveau de compétence et une réduction de l'influence potentielle des clients sur le comportement des auditeurs.

Cependant, l'extinction du cabinet "Arthur Andersen" en 2002, qui découle du scandale Enron, remet en question l'idée préconçue selon laquelle les grands cabinets d'audit seraient intrinsèquement plus indépendants que leurs homologues de moindre envergure. Cette affaire a en effet mis en lumière une absence d'efficacité et d'indépendance de la part des auditeurs, démontrant leur incapacité à surveiller les comportements discrétionnaires des dirigeants et à préserver les intérêts collectifs.

b) La réputation du cabinet :

Les cabinets d'audit sont incités à garantir un niveau de qualité élevé dans leurs services pour préserver et améliorer leur réputation. En conséquence, les entreprises ont la possibilité de se distinguer des autres en optant pour des auditeurs de qualité. La réputation de l'audit externe devient ainsi un indicateur de sa qualité, ce qui permet de commercialiser des services à un prix plus élevé tout en maintenant un contenu équivalent.

Les cabinets d'audit réputés, en particulier les Big (Ramirez, 2003), sont incités à produire des rapports d'audit plus précis de peur de perdre des mandats (DeAngelo, 1981). En cas de détérioration de la réputation de leurs commissaires aux comptes, les entreprises bien considérées pour la fiabilité de leurs états financiers peuvent opter pour d'autres cabinets D'audit afin d'éviter les retombées sur les marchés financiers en raison d'une information financière potentiellement peu fiable (Skinner & Srinivasan, 2012). Globalement, la bonne réputation d'un cabinet d'audit a un impact positif sur la qualité de sa prestation d'audit, en réduisant l'incertitude des investisseurs non informés par la publication de rapports objectifs sur les comptes audités et en évitant de perdre des mandats d'audit en émettant des rapports biaisés qui porteraient atteinte à la réputation du cabinet (DeAngelo, 1981) (Palmrose, 1988).

c) Le taux de litiges du cabinet :

Il constitue également un facteur influent sur la qualité d'un cabinet d'audit, montrant une corrélation positive avec la réputation (Skinner & Srinivasan, 2012). Le taux de litiges est essentiellement lié à la responsabilité légale envers les clients et les tiers. Selon (Skinner & Srinivasan, 2012), lorsque les auditeurs sont légalement responsables des défaillances d'audit, ils sont davantage incités à fournir une prestation d'audit de haute qualité pour éviter les coûts liés aux litiges.

Dans leur analyse des litiges et des condamnations des commissaires aux comptes en France, (Hotteginde & Lesage, 2009) ont constaté que ces litiges et condamnations étaient principalement attribuables à un manque de compétence et/ou d'indépendance des auditeurs légaux. Par ailleurs, (Palmrose, 1988) a conclu dans son étude sur la relation entre la taille des cabinets et leurs taux de litige que les cabinets qui ne font pas partie des Big sont plus susceptibles d'être impliqués dans des poursuites.

d) La gestion des ressources humaines :

La gestion des ressources humaines au sein des cabinets d'audit englobe un ensemble de pratiques et de politiques visant à optimiser l'utilisation des compétences et des talents des employés pour atteindre les objectifs de l'entreprise. Elle a été identifiée comme un facteur déterminant de la qualité d'un cabinet d'audit. Cela inclut le recrutement, la formation, le développement professionnel, la rétention, la motivation et la gestion des performances du personnel. En effet, les cabinets d'audit qui sont en mesure de fournir des services d'audit de haute qualité et de réussir sur le marché sont celles qui peuvent attirer des talents brillants et compétents grâce à une politique de recrutement et de formation efficace. Cette politique garantit à leur personnel des opportunités de développement de carrière et maintient un niveau élevé de compétence et de professionnalisme (Wooten, 2003). Selon (DeAngelo, 1981), ce sont principalement les cabinets de grande envergure, comme les "Big", qui ont la

Capacité d'attirer les candidats les plus qualifiés en raison de leurs ressources plus importantes par rapport aux cabinets de taille plus modeste. En plus des avantages financiers, les jeunes professionnels sont également attirés par la renommée et le prestige associés aux "Big", ce qui peut accélérer leur progression de carrière et leur permettre d'accéder à des postes de haute responsabilité au sein de grandes entreprises après quelques années passées en cabinet (Stenger, 2015)

e) L'expérience :

L'auditeur doit posséder une formation et une expérience adéquates pour garantir son indépendance intellectuelle vis-à-vis de l'entreprise auditée. Un auditeur ayant une expérience plus importante a de meilleures chances d'être perçu comme plus indépendant qu'un auditeur moins expérimenté. Comme le souligne (Flint, 1988), les auditeurs doivent disposer des connaissances, de la formation, des qualifications et de l'expérience nécessaires pour mener à bien un audit financier. D'autre part, (Bamber & Iyer, 2005) révèlent que le manque d'expérience peut accroître la sympathie envers le client et réduire ainsi le niveau d'indépendance de l'auditeur. En revanche, les auditeurs les plus expérimentés, qui ont développé un fort sentiment d'identification professionnelle, sont moins enclins à céder et à adopter la position du client.

Selon (Manita & Chemangui, 2007), plus un cabinet d'audit réalise une part importante de son chiffre d'affaires grâce à des missions de certification des comptes, plus il accumule d'expérience en audit, ce qui laisse supposer qu'il offre une meilleure qualité de service d'audit. Les auteurs estiment qu'un cabinet d'audit qui certifie les comptes de plusieurs entreprises du même secteur d'activité peut mieux appréhender l'activité de ses clients et développer une expertise qui améliore la qualité de ses missions d'audit. D'après (Bills, Jeter, & Stein, 2015), de nombreux chercheurs soutiennent que les spécialistes sont en mesure de fournir un service de meilleure qualité que les auditeurs non spécialisés.

f) Les missions de conseil :

Les missions de conseil sont un facteur de qualité pour un cabinet d'audit, bien que cette notion soit sujette à des débats contradictoires. D'un côté, certains chercheurs estiment que le non-cumul des missions d'audit et de conseil est essentiel pour préserver l'objectivité et l'indépendance de l'auditeur, ce qui, en retour, garantit la qualité de l'audit et la crédibilité des états financiers. Ils argumentent que les clients ayant recours à des services de conseil sont plus susceptibles d'obtenir des certifications sans réserve (Wines, 2009), que le lien économique entre l'auditeur et le client compromet l'indépendance, et que les honoraires de conseil sont associés à des accruals discrétionnaires plus élevés (Gul, Jaggi, & Krishnan, 2007).

En revanche, un autre groupe de chercheurs conteste ces arguments et affirme qu'il n'y a pas de preuve solide d'un impact négatif de la fourniture de missions de conseil sur l'indépendance des auditeurs et la qualité de l'audit. Ils soulignent plutôt des résultats positifs, notamment une

corrélation négative entre les honoraires de conseil fiscal et les redressements fiscaux, l'amélioration du capital réputationnel de l'auditeur grâce aux missions de conseil, et l'enrichissement de la connaissance de l'activité du client, ce qui conduit à un audit plus efficace (Tepalagul & Lin, 2014).

En somme, la question de savoir si les missions de conseil ont un impact positif ou négatif sur la qualité de l'audit reste débattue et dépend des perspectives et des preuves considérées par les chercheurs.

En ce qui concerne notre contexte Algérien, les honoraires du commissaire aux comptes sont déterminés au début de sa mission par l'assemblée générale ou l'organe délibérant habilité. Outre ces honoraires et les dépenses engagées dans le cadre de sa mission, le commissaire aux comptes ne peut recevoir aucune rémunération ni avantage, sous quelque forme que ce soit.

4.2 Les caractéristiques du client

Les caractéristiques du client, telles que sa dimension, sa santé financière, l'efficacité de son comité d'audit et le comportement de ceux qui font l'objet de l'audit, sont autant de variables susceptibles d'exercer une influence sur la qualité de l'audit.

4.2.1 L'importance et la taille du client :

L'impact du client, caractérisé par des aspects tels que sa taille, sa santé financière et les honoraires versés à l'auditeur, suscite des résultats divergents dans les études de recherche. Alors que certains chercheurs ont observé que les auditeurs ont tendance à fournir des audits de meilleure qualité pour les clients les plus importants, d'autres ont constaté le contraire, à savoir que l'importance du client peut avoir un impact négatif sur la qualité de l'audit.

Les premiers chercheurs se sont appuyés sur des études qui ont révélé que la probabilité que les auditeurs émettent des réserves sur les états financiers est positivement corrélée à l'importance du client (Chen, Sun, & Wu, 2010), aussi, les grands cabinets d'audit ne compromettent pas leur indépendance vis-à-vis des clients importants (Chi, Douthett, & Lisic, 2012),

En revanche, le deuxième groupe de chercheurs, dont (Tepalagul & Lin, 2014), estime que les clients ayant une importance économique plus grande exercent une influence plus forte sur le portefeuille de l'auditeur, ce qui peut l'inciter à céder à leurs pressions et compromettre ainsi

son indépendance. De plus, (Wright & Wright, 1997) ont découvert que les auditeurs sont plus enclins à éviter d'apporter des ajustements pour les clients importants, tandis que (Jagan & Jayanthi, 1996) ont noté que les auditeurs sont moins enclins à émettre des réserves dans leurs rapports pour les clients importants.

4.2.2 Le comité d'audit :

En ce qui concerne l'impact du comité d'audit sur la qualité de l'audit, Ce derniers a pour objectif de renforcer la crédibilité des états financiers, d'aider le conseil d'administration à s'acquitter de ses responsabilités en matière de qualité de l'information financière et de préserver l'indépendance des auditeurs internes et externes en agissant comme un rempart contre les pressions exercées par la direction. De plus, il a le potentiel d'améliorer la qualité du processus d'audit en facilitant la communication sur le déroulement des contrôles, ce qui Favorise la détection précoce d'éventuelles irrégularités. Les recherches existantes mettent en évidence le rôle essentiel qu'il joue dans la préservation de l'indépendance des commissaires aux comptes. D'après (Sharma, Sharma, & Ananthanarayanan, 2011), un comité d'audit efficace contribue à réduire les liens économiques entre l'auditeur et son client. Selon (Tiphaine, 2009), le comité d'audit, en tant qu'acteur influent dans les dynamiques de gouvernance, favorise l'indépendance des auditeurs et agit comme un moyen dissuasif pour atténuer les conflits d'intérêts auxquels les auditeurs légaux sont confrontés.

4.2.3 Le comportement des audités :

Le comportement des audités peut influencer la qualité de l'audit lors d'une mission de certification des comptes. En effet, tout au long de cette mission, l'auditeur doit collecter des éléments pour fonder son opinion, une tâche qui nécessite la coopération des audités. Cependant, il peut se heurter à une attitude de résistance et de méfiance de leur part, ce qui entraîne un comportement non coopératif (Chekkar & Zoukousa, 2009).

Les comportements problématiques des audités peuvent prendre diverses formes, notamment l'intimidation de l'auditeur, le retardement des paiements, la culpabilisation de l'auditeur en ce qui concerne les conséquences de ses décisions sur l'entreprise, l'utilisation du chantage en insinuant la non-reconduction du mandat, l'interférence dans la sélection de l'équipe d'audit, la déstabilisation de l'auditeur, la programmation tardive de l'intervention de l'auditeur et la négociation à la baisse des honoraires (Sakka & Manita, 2011).

La réussite de la mission d'audit dépend en grande partie de la collaboration des audités, mais l'auditeur se trouve souvent en position de désavantage par rapport à l'audité. Ce dernier peut mettre en place diverses tactiques pour entraver la mission de l'auditeur, comme retarder la communication des documents demandés, fournir des documents bruts et difficiles à traiter, se montrer indisponible pour répondre aux questions de l'auditeur ou donner des réponses incomplètes et imprécises. Dans certains cas extrêmes, l'audité peut même s'opposer aux demandes de confirmation des tiers, même si l'auditeur les considère comme nécessaires pour le contrôle (Colasse B. 1., 2003).

4.3 Les caractéristiques de la mission d'audit :

Les caractéristiques de la mission d'audit sont également des facteurs qui exercent une influence sur la qualité de l'audit. Une mission d'audit est définie par plusieurs éléments, à savoir les honoraires d'audit, la durée du mandat et le processus d'audit.

4.3.1 Les honoraires d'audit :

Les études menées par les chercheurs sur l'impact des honoraires d'audit sur la qualité des audits ont abouti à des conclusions diverses voire contradictoires. Certains ont observé une corrélation positive entre des honoraires plus élevés et une meilleure qualité d'audit. Par exemple, (Audousset-Coulier, 2008) constate que des honoraires d'audit anormalement élevés pourraient également traduire un effort d'audit accru et donc une meilleure qualité de l'audit. (Srinidhi & Gul, 2007) Ont souligné que des honoraires plus élevés reflètent un effort d'audit accru et une meilleure compréhension des écritures d'inventaires. (R. Francis, 2004) a constaté que les auditeurs imposant des honoraires plus élevés fournissent généralement des audits de qualité supérieure.

Cependant, d'autres chercheurs ont mis en évidence un effet négatif des honoraires d'audit sur la qualité des audits. Par exemple montrent que des honoraires d'audit anormalement élevés incitent les auditeurs à compromettre leur indépendance et ont un effet négatif sur la qualité de états financiers. Aussi, (Fang & Hong., 2008), ont suggéré que des honoraires d'audit anormalement élevés peuvent inciter les clients à obtenir des opinions d'audit favorables.

Dans notre contexte actuel, il est essentiel de ne pas ignorer la possible relation entre le budget des honoraires et l'indépendance du commissaire aux comptes, étant donné l'existence même de l'auditeur légal, dont les obligations légales reposent sur une responsabilité générale de diligence et une obligation de moyens, plutôt que sur des résultats spécifiques.

C'est le cas en Algérie avec l'introduction du cahier des charges, conçu pour mettre en concurrence plusieurs participants, à savoir les commissaires aux comptes, lors de la soumission, comporte le risque de compromettre la qualité de l'audit. Ceci est particulièrement préoccupant car la réduction des honoraires peut avoir un impact direct sur les ressources disponibles pour mener à bien la mission d'audit.

Enfin, les praticiens soulignent l'importance de trouver un équilibre entre le coût et la qualité de l'audit lors de la sélection de l'auditeur, en particulier compte tenu de la pression actuelle pour réduire les coûts, y compris les honoraires d'audit, dans le contexte économique actuel (KPMG, 2017).

4.3.2 La durée du mandat :

La durée du mandat représente la période pendant laquelle une entreprise travaille avec ses auditeurs, cette durée du mandat dans la relation entre une société et ses auditeurs suscite des préoccupations quant à l'indépendance de l'auditeur. Les effets de cette durée sont contradictoires. Certains soutiennent le principe de rotation (Geiger & Raghunandan, 2002) et soulignent que plus le mandat de l'auditeur est long, plus la qualité de son opinion et l'indépendance perçue diminuent (Donald R. Deis & Giroux, 1992).

De plus, une longue relation d'audit peut dissuader l'auditeur de formuler des réserves dans son rapport (Vanstraelen, 2000) et d'émettre un rapport sur la pérennité de l'entreprise (Carey & Simnett, 2006). Cependant, d'autres recherches suggèrent que la durée du mandat peut avoir des effets positifs. Par exemple, certains estiment qu'une relation à long terme entre les auditeurs et leurs clients peut améliorer la qualité de l'audit en favorisant la Transmission d'informations pertinentes dans les états financiers (Geiger & Raghunandan, 2002). Cependant, cela peut aussi entraîner une certaine complaisance de la part de l'auditeur envers les dirigeants de l'entreprise auditée. Dans le contexte algérien, la durée du mandat des auditeurs légaux est réglementée et limitée à trois ans, avec la possibilité d'une seule reconduction.

4.3.3 Le processus d'audit :

Le processus d'audit, conforme aux normes internationales d'audit émises par l'IFAC, comprend plusieurs étapes cruciales pour la mission de certification et la formulation d'une opinion sur la fidélité des états financiers. Les étapes essentielles de ce processus, définies par l'IFAC, comprennent l'acceptation de la mission, la prise de connaissance de l'entreprise, l'orientation et l'organisation de la mission, l'appréciation du contrôle interne, le contrôle des comptes, les travaux de fin de mission, et enfin, l'examen des comptes annuels, concluant par la rédaction d'un rapport exprimant l'opinion sur les comptes.

Divers chercheurs ont également identifié des étapes similaires dans le processus d'audit, bien que les détails puissent varier. Selon (Sutton, 1993) le processus d'audit peut être divisé en phases telles que la planification de la mission, la phase intérimaire, la phase finale et la phase de synthèse des travaux

La qualité de l'audit est un concept complexe qui englobe à la fois la qualité de l'auditeur lui-même et la qualité du processus d'audit. Pour obtenir un audit de qualité, l'auditeur doit se conformer au code de déontologie et suivre les étapes prescrites par les normes d'audit, y compris la préparation d'un plan d'audit adéquat et d'un programme de travail efficace, ainsi que la supervision de leur mise en œuvre.

4.4 Les caractéristiques de l'environnement d'audit :

Les caractéristiques de l'environnement d'audit constituent également des facteurs qui sont susceptibles d'influencer la qualité de l'audit. Nous nous limitons dans le cadre de cette étude au contrôle qualité, à la rotation, à la concurrence et aux sanctions professionnelles.

4.4.1 Le contrôle qualité :

Il existe deux formes de contrôle qualité : d'une part, un contrôle qualité institutionnel exercé par des organismes professionnels indépendants tels que le PCAOB aux États-Unis et le H3C en France, et d'autre part, un contrôle qualité organisé par la profession sous la forme d'une "revue par les pairs" (Hazgui, Manita, & Pochet, 2010). Plusieurs chercheurs ont démontré que la revue par les pairs était positivement liée à la qualité de l'audit. Selon (Casterella, Jensen, & Knechel, 2009), elle contribue à améliorer la qualité de l'audit en identifiant les pratiques à risque au sein du cabinet, en réduisant les erreurs d'audit et en prévenant les défaillances d'audit telles que les négligences ou les fautes professionnelles des auditeurs. Selon (Hilary & Lennox, 2005), les cabinets d'audit cherchent à obtenir une évaluation

positive de la revue par les pairs car elle est perçue comme crédible par les parties prenantes de l'audit, ce qui permet de distinguer la qualité des services d'audit et influence même le gain ou la perte de clients.

Cependant, les scandales financiers des années 2000 ont mis en doute la crédibilité de la revue par les pairs et sa capacité à détecter les défaillances des travaux d'audit. Sa capacité à atteindre ses objectifs a été remise en question, et elle a parfois été perçue comme un contrôle de forme, voire de complaisance, effectué entre pairs. Outre son manque de crédibilité, (Hazgui, Manita, & Pochet, 2010) ont souligné d'autres limites de la revue par les pairs, notamment l'absence de sanctions, sa faible capacité à détecter de graves erreurs, la réalisation des contrôles par des membres de la profession, et le maintien de la confidentialité des résultats sans publication publique.

L'inefficacité de la revue par les pairs a donc conduit à la création d'un nouveau mode de contrôle prenant en compte ses limites. Ainsi, la loi Sarbanes-Oxley, entrée en vigueur en 2002 aux États-Unis, a prévu la création du PCAOB en tant qu'autorité publique indépendante chargée de réglementer la profession d'audit, avec des pouvoirs de supervision, de contrôle et de sanction pour remplir pleinement sa mission et restaurer la confiance sur les marchés financiers. Plusieurs pays, dont la France, ont adopté des réformes similaires, notamment la création du H3C suite à la loi sur la sécurité financière de 2003.

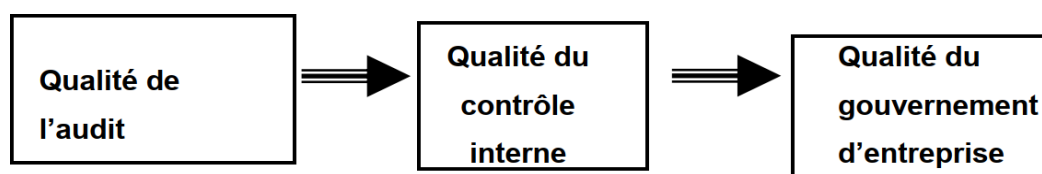
Les acteurs impliqués dans l'évaluation de l'audit externe sont limités en raison de la nature légale de cet aspect de l'audit. L'audit externe peut être examiné ou évalué par le comité d'audit auquel il est indirectement rattaché. De plus, l'audit comptable et financier peut faire l'objet d'une évaluation par les équipes d'autres cabinets, ce qui constitue une évaluation par les pairs. Ce type d'évaluation se concentre généralement sur les procédures et prend la forme d'un contrôle formel : il s'agit de vérifier que les cabinets respectent les normes professionnelles et de travail en vigueur. Toutefois, ces évaluations par les pairs ne répondent que partiellement aux besoins d'information de la direction et des personnes auditées ou des clients. La direction générale et les audités peuvent également évaluer la qualité de l'audit légal dans un cadre similaire à celui de l'audit interne.

L'évaluation de l'audit, comme toute autre activité au sein d'une organisation ou d'une entreprise, fait partie d'un processus continu d'amélioration des techniques, outils et méthodes d'investigation. Cette démarche est cruciale pour maintenir la crédibilité de l'audit auprès de ses clients, ce qui est essentiel pour son développement.

La qualité du contrôle interne et de l'audit est fondamentale non seulement pour résoudre les conflits potentiels au sein de la gouvernance d'entreprise, mais aussi pour rassurer tous les acteurs concernés. Elle est une condition essentielle pour instaurer la confiance des investisseurs et actionnaires quant à l'utilisation des fonds mis à disposition des gestionnaires, ainsi que pour assurer la confiance du marché envers l'information publiée, la confiance des clients dans la qualité des produits ou services offerts, et la confiance des fournisseurs envers leurs clients.

Enfin, la qualité de l'audit influence directement celle du contrôle, qui à son tour conditionne la qualité de la gouvernance d'entreprise.

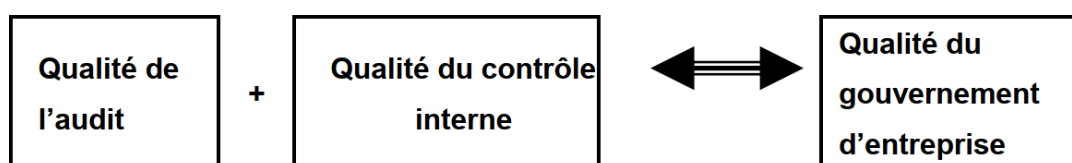
Figure 6: les liens avec la qualité de l'audit



Source : (Ebondo Wa Mandzil, 2015)

De plus, la qualité de la gouvernance d'entreprise est étroitement liée à celle du contrôle interne et de l'audit, et vice versa. Autrement dit, une entreprise bien gérée va naturellement rechercher des audits et un contrôle interne de haute qualité, souvent évalués en fonction de la réputation des auditeurs et de la clarté organisationnelle.

Figure 7: lien : qualité de l'audit et gouvernance



Source : (Ebondo Wa Mandzil, 2015)

4.4.2 La rotation :

La rotation est étudiée sous deux aspects : la rotation interne, impliquant un changement des principaux associés signataires de l'audit après un certain temps, et la rotation externe, qui

implique le changement de cabinet d'audit après une période déterminée (Chihi, 2014).

Selon (Donald R. Deis & Giroux, 1992), maintenir la même équipe d'audit chez un client pendant une longue période peut progressivement compromettre la rigueur des procédures d'audit et renforcer la complaisance envers le client. (Richard C. 1., 2003) Souligne également qu'une relation commerciale de longue durée peut entraîner une perte d'indépendance en raison de la familiarité entre l'équipe d'audit et l'équipe de direction, et que la rotation périodique des associés peut prévenir de telles relations préjudiciables.

Cependant, (Manita & Chemangui, 2007) estiment que ce processus est coûteux et pénalisant en raison du manque de connaissance du dossier par le nouvel auditeur. De plus, des études indiquent que la qualité de l'audit peut se détériorer au cours des deux premières années suivant la rotation en raison de la perte de connaissance, et que les premières années du nouveau mandat sont propices à des manipulations frauduleuses de la part de la direction (Saad & Lesage, 2007).

Un autre mécanisme de régulation de l'indépendance des auditeurs concerne la rotation externe du cabinet d'audit, c'est-à-dire l'obligation de changer de cabinet d'audit après une période définie. Dans notre contexte, la loi 10-01 stipule que la durée du mandat du commissaire aux comptes est de trois ans, renouvelable une fois. Au-delà de deux mandats consécutifs, le même commissaire aux comptes ne peut être désigné qu'après trois années.

4.4.3 La concurrence :

En ce qui concerne la concurrence sur le marché de l'audit, deux perspectives opposées sont discutées quant à leur impact sur la qualité de l'audit. La première perspective soutient l'existence d'une corrélation positive entre la concurrence et la qualité de l'audit. (Kallapur, Sankaraguruswamy, & Zang, 2010), affirment que le manque de concurrence nuit à la qualité de l'audit. De même, les travaux de Francis, (Francis, Michas, & Seavey, 2011) ont révélé que la concentration du marché de l'audit est associée à une prestation d'audit de qualité supérieure.

La deuxième perspective met en avant les effets négatifs de la concurrence sur la qualité des missions d'audit. Selon des chercheurs tels que (Shockley, 1981) et (Knapp, 1985), la pression résultant d'une forte concurrence sur le marché de l'audit diminue la perception de l'indépendance des auditeurs. De plus, (Farmer, Rittenberg, & Trompeter, 1987) estiment que

la pression de la concurrence peut inciter les auditeurs à compromettre leur indépendance en recherchant des avantages commerciaux, ce qui les conduit à se conformer aux attentes des dirigeants au détriment des autres parties prenantes. En outre, (Kunitake & Clinton E. White, 1986) ont suggéré que la concurrence intense entre les auditeurs pourrait les pousser à accepter des pratiques comptables non conformes, entraînant ainsi une diminution de la qualité de leurs opinions.

4.4.4 Les sanctions professionnelles :

La possibilité de sanctions, quelles qu'elles soient, s'avère être un moyen efficace pour prévenir le risque de partialité de la part des auditeurs, que ce soit en raison de leurs intérêts personnels ou de leur désir d'augmenter ou de maintenir leurs honoraires. Selon (Christian, 2003), le moyen le plus efficace pour renforcer l'indépendance de l'auditeur est d'accroître le coût associé à un comportement non conforme aux normes professionnelles en imposant des sanctions sévères et rigoureuses. Par conséquent, la menace de sanctions encourage une plus grande conformité aux règles déontologiques régissant la profession. (Hottegindre & Lesage, 2009) Soutiennent que les sanctions professionnelles permettent de distinguer les auditeurs qui manquent de compétence et de les éliminer du marché. De même, (Ponemon & Gabhart, 1990) estiment que la possibilité de sanctions incite les auditeurs dont le sens moral est moins développé à éviter tout comportement qui compromettrait leur indépendance.

CONCLUSION DE LA 3^{ème} SECTION :

En conclusion de cette troisième section du troisième chapitre, nous avons effectué un examen approfondi de l'importance cruciale de l'audit légal face aux scandales financiers qui ont ébranlé la confiance dans le monde économique. Ces événements regrettables ont mis en lumière les limites et les défaillances des systèmes de contrôle interne et ont souligné l'urgence de repenser les standards de qualité et les méthodes d'évaluation de l'audit.

Nous avons revisité la définition classique de la qualité de l'audit selon (DeAngelo, 1981), basée sur la compétence et l'indépendance, qui demeure essentielle mais nécessite une adaptation aux nouvelles réalités économiques. La littérature académique soulève des questions pertinentes sur l'adéquation des méthodes d'audit traditionnelles, proposant la création de nouveaux modèles d'évaluation pour répondre aux défis actuels.

L'auditeur légal, à travers son expertise et son éthique professionnelle, représente un maillon

fondamental dans le renforcement de la gouvernance des entreprises. Son rôle ne se limite pas à valider la fiabilité des états financiers, mais s'étend à conseiller les entreprises sur les faiblesses de leurs systèmes de contrôle interne et les risques potentiels.

À présent, il apparaît clairement que la dynamique de l'audit doit évoluer au-delà de la simple conformité vers une démarche proactive qui intègre les risques émergents et stratégiques. Cela implique de dépasser la perception traditionnelle de l'auditeur en tant qu'individu, pour reconnaître le rôle collectif et l'influence significative des cabinets d'audit dans leur ensemble. Enfin, cette section nous engage à continuer la recherche de paradigmes innovants pour l'évaluation de la qualité d'audit. En y parvenant, nous pourrions assurer une plus grande sécurité financière et consolider la confiance des investisseurs et des parties prenantes dans les états financiers, contribuant ainsi à la stabilité et à la résilience du paysage économique global.

Section 04 : L'AUDIT LEGAL COMME UNE SOLUTION AUX PROBLEMES D'ASYMETRIE D'INFORMATION

Dans le contexte économique moderne, l'asymétrie de l'information financière représente un défi majeur pour les marchés et les investisseurs. Cette asymétrie, caractérisée par une distribution inégale de l'information entre les parties prenantes, peut entraîner des inefficacités de marché, des prises de décision sous-optimales, et même des comportements opportunistes. L'audit légal émerge comme un mécanisme crucial pour atténuer ces problèmes d'asymétrie.

Cette section se penche sur le rôle essentiel de l'audit légal dans la réduction de l'asymétrie de l'information financière. Alors que les gestionnaires d'entreprise possèdent souvent des informations détaillées et privilégiées sur la performance et les perspectives de leur entreprise, les investisseurs et autres parties prenantes peuvent être laissés dans l'incertitude. L'audit légal intervient pour fournir une évaluation indépendante des états financiers, garantissant que les informations communiquées sont fiables et exactes.

En explorant les mécanismes par lesquels l'audit légal réduit l'asymétrie de l'information, cette section mettra également en lumière les implications pour la transparence et la confiance des marchés. De plus, elle examinera les défis et les limites intrinsèques de l'audit légal, tout en soulignant les domaines où des améliorations sont nécessaires pour renforcer son efficacité et son impact sur l'environnement économique.

1 COMPRENDRE L'ASYMETRIE DE L'INFORMATION FINANCIERE :

L'asymétrie de l'information financière est un concept fondamental en économie et en finance, largement étudié par de nombreux chercheurs. Elle survient lorsque les gestionnaires d'une entreprise détiennent plus d'informations sur sa performance, ses risques et ses perspectives que les investisseurs ou autres parties prenantes. Cette disparité informationnelle peut conduire à des décisions d'investissement mal informées et à une évaluation incorrecte des risques, influençant ainsi le fonctionnement efficace des marchés financiers.

Michael Spence, lauréat du prix Nobel d'économie en 2001 pour ses travaux sur la théorie des

signaux, a montré comment les asymétries d'information peuvent être atténuées lorsque les parties mieux informées (par exemple, les entreprises) envoient des signaux crédibles aux parties moins informées (par exemple, les investisseurs). Selon Spence, la divulgation volontaire d'informations crédibles et vérifiables par l'entreprise peut réduire les incertitudes et permettre une meilleure évaluation par le marché.

Parallèlement, la théorie de l'agence, développée par Michael Jensen et William Meckling, explore les problématiques liées aux relations principal-agent, où l'asymétrie de l'information entre les gestionnaires (agents) et les actionnaires (principaux) peut entraîner des comportements opportunistes. Jensen et Meckling ont souligné que les agents, disposant de plus d'informations, pourraient ne pas toujours agir dans le meilleur intérêt des actionnaires, ce qui pourrait générer des coûts d'agence et réduire la valeur de l'entreprise.

(Akerlof, 1978), un autre économiste de renom, a introduit le concept de sélection adverse dans son célèbre article "The Market for Lemons" (1970). Akerlof a illustré comment l'asymétrie de l'information peut conduire à des inefficacités de marché, où les "mauvais" produits chassent les "bons" en raison de l'incapacité des acheteurs à distinguer entre les deux. Bien que son étude se concentre sur les marchés de biens, les implications de la sélection adverse s'étendent également aux marchés financiers, où les investisseurs peuvent avoir du mal à distinguer entre des entreprises de haute et de basse qualité.

Ces théories mettent en lumière les conséquences potentielles de l'asymétrie de l'information financière, notamment des inefficacités de marché et des pertes de bien-être économique. Elles soulignent également l'importance de mécanismes, tels que l'audit légal, pour atténuer ces asymétries et promouvoir un environnement économique plus transparent et efficace. Les travaux de ces chercheurs continuent de guider les pratiques actuelles et les politiques visant à améliorer la transparence et la confiance dans les marchés financiers.

2 MECANISMES DE REDUCTION DE L'ASYMETRIE :

L'audit légal joue un rôle crucial dans la réduction de l'asymétrie de l'information financière, opérant à travers plusieurs mécanismes clés qui renforcent la transparence et la confiance sur les marchés.

Premièrement, l'audit légal améliore la transparence financière en fournissant une évaluation indépendante et objective de la situation financière d'une entreprise. Des chercheurs comme (Watts & Zimmerman, 1981) ont souligné que l'audit externe peut réduire l'asymétrie de

l'information en assurant que les informations financières communiquées au marché reflètent de manière fidèle la réalité économique de l'entreprise. Cette indépendance de l'audit est essentielle pour garantir que les états financiers ne sont pas biaisés par les intérêts des gestionnaires, offrant ainsi aux investisseurs une image plus claire et plus fiable de la performance de l'entreprise.

Deuxièmement, l'audit légal incite les entreprises à adopter des pratiques comptables rigoureuses et conformes aux normes internationales. Selon (DeAngelo, 1981), la présence d'auditeurs externes augmente la probabilité de détection des anomalies significatives, ce qui dissuade les gestionnaires de s'engager dans des pratiques comptables agressives ou trompeuses. Cela se traduit par une réduction des opportunités de manipulation des résultats financiers, renforçant ainsi la confiance des parties prenantes dans la qualité de l'information financière publiée.

Enfin, en augmentant la confiance des investisseurs dans les états financiers, l'audit légal facilite un accès plus facile aux marchés de capitaux pour les entreprises. Des études, telles que celles menées par (Blackwell, Noland, & Winters, 1998), ont démontré que les entreprises auditées par des cabinets de renom bénéficient souvent d'un coût du capital réduit. Cette réduction s'explique par le fait que les investisseurs perçoivent un risque moindre associé à des états financiers vérifiés de manière indépendante, ce qui les incite à exiger un rendement moindre sur leurs investissements.

3 LIMITES ET DEFIS :

Malgré ses nombreux avantages, l'audit légal présente certaines limites et défis qui peuvent affecter son efficacité dans la réduction de l'asymétrie de l'information financière.

L'un des principaux défis auxquels les auditeurs peuvent être confrontés est le conflit d'intérêts. Cela se produit lorsque la relation entre l'auditeur et le client est trop étroite, ce qui peut compromettre l'objectivité et l'indépendance de l'audit. (Bazerman, Morgan, & Loewenstein, 1997) Ont mis en évidence comment les auditeurs peuvent être inconsciemment biaisés en faveur de leurs clients, surtout dans les environnements où ils sont rémunérés par ces mêmes clients. Ce biais potentiel peut nuire à la qualité de l'audit, réduisant ainsi la confiance des investisseurs dans les états financiers.

La qualité de l'audit peut également varier considérablement en fonction de la réputation et de l'intégrité du cabinet d'audit. Des chercheurs comme (R. Francis, 2004) ont souligné que les

grands cabinets d'audit internationaux tendent à offrir des audits de qualité supérieure grâce à leurs ressources et à leur expertise étendue. Cependant, même parmi les grands cabinets, des scandales financiers passés ont montré que la réputation ne garantit pas toujours l'absence de failles dans le processus d'audit.

En outre, les normes d'audit peuvent différer d'une juridiction à l'autre, entraînant des incohérences dans la qualité de l'audit. Cette variabilité peut être attribuée à des différences dans les exigences réglementaires locales, les pratiques culturelles et les niveaux de formation professionnelle des auditeurs. (Ray, Kothari, & Robin, 2000) Ont exploré comment ces différences peuvent influencer la comparabilité et la fiabilité des états financiers à l'échelle internationale, compliquant ainsi l'évaluation des entreprises pour les investisseurs mondiaux.

Ces défis et limites mettent en évidence la nécessité d'une gouvernance rigoureuse et de normes éthiques élevées pour garantir l'efficacité de l'audit légal. Les régulateurs et les organismes professionnels doivent travailler ensemble pour renforcer les normes d'audit, promouvoir l'indépendance des auditeurs et s'assurer que les audits répondent à des critères uniformes de qualité, indépendamment de la juridiction.

4 L'AUDIT LEGAL FACE AUX PRATIQUES DE COMPTABILITE CREATIVE :

L'audit légal est un processus essentiel pour détecter et signaler les anomalies comptables dans les états financiers d'une entreprise. Sa qualité repose sur la capacité de l'auditeur à identifier les fraudes ou irrégularités potentielles et à les révéler avec intégrité et courage (DeAngelo, 1981); (De Angelo, 1981a). Cependant, l'audit légal se heurte souvent aux défis posés par les pratiques de comptabilité créative, qui permettent aux dirigeants de manipuler les résultats financiers de manière subtile mais significative.

La définition de la politique comptable au sein d'une entreprise est généralement la responsabilité des dirigeants. Ces derniers disposent de multiples techniques pour influencer les résultats financiers, comme l'ont souligné (Lacombe-Saboly, 1994). Ils peuvent manipuler les états financiers à trois niveaux : lors de leur élaboration, de leur présentation et de leur diffusion.

1. **Evaluation du stock :** Lors de cette phase, les dirigeants peuvent choisir différentes méthodes d'évaluation des stocks, telles que le coût moyen pondéré ou

le premier entré, premier sorti (PEPS, FIFO). Bien que la méthode du dernier entré, premier sorti soit interdite en Algérie, les choix restants permettent de lisser ou d'accentuer les fluctuations des résultats, surtout en période de variation des prix. Le choix de la méthode d'évaluation des stocks peut ainsi avoir un impact significatif sur le résultat déclaré.

2. **Méthodes d'amortissement** : Les dirigeants peuvent choisir parmi plusieurs méthodes d'amortissement fiscalement autorisées, qui influencent directement le résultat net de l'entreprise. L'amortissement linéaire, dégressif ou exceptionnel offre des options pour adapter les charges d'amortissement aux besoins stratégiques de l'entreprise. Ce choix peut être utilisé pour influencer la perception de la performance financière.
3. **Provisions pour risques et charges** : Les provisions constituent un autre levier de manipulation comptable. Elles apparaissent au passif du bilan pour couvrir des risques ou des charges spécifiques, dont le montant n'est pas toujours prévisible. Les variations dans l'estimation de ces provisions peuvent être exploitées pour ajuster artificiellement les résultats. Une direction entrante peut être tentée de gonfler les provisions héritées pour ensuite les réduire, améliorant ainsi le résultat net des périodes suivantes.
4. **Capitalisation des charges** : Les dirigeants ont également la possibilité de reclasser certaines charges du compte de résultat à l'actif du bilan, les traitant comme des investissements à amortir. Cette pratique, applicable aux frais de recherche et développement, à la création de logiciels ou encore aux brevets, peut artificiellement augmenter le résultat à court terme tout en ayant un impact sur les dotations aux amortissements futures.

Le rôle de l'audit légal n'est pas d'interdire la comptabilité créative, mais de s'assurer que les dirigeants respectent les normes comptables généralement admises et que les états financiers reflètent fidèlement la réalité économique de l'entreprise. Les auditeurs doivent être vigilants pour détecter les manipulations comptables qui pourraient altérer l'image fidèle des résultats et du patrimoine de l'entreprise. Cela implique un examen minutieux des stocks, des provisions et des charges, afin de garantir la transparence et l'intégrité des informations financières fournies aux parties prenantes.

5 L'AUDIT LEGAL FACE A AUX CONFLITS D'INTERETS :

La politique comptable choisie par les dirigeants d'une entreprise peut être utilisée stratégiquement pour afficher des résultats financiers qui servent leurs intérêts spécifiques. D'une part, un dirigeant peut décider de présenter des résultats à la baisse pour limiter la distribution de dividendes ou réduire l'impact de coûts politiques. D'autre part, lorsque la rémunération des dirigeants est liée aux performances économiques et financières, ils peuvent être incités à afficher des résultats à la hausse. Ce comportement opportuniste peut engendrer des conflits d'intérêts au sein de l'entreprise, que l'audit a pour mission de résoudre en vérifiant la régularité et la sincérité des comptes, jouant ainsi le rôle d'un arbitre impartial.

L'auditeur, à travers son travail de vérification, est en mesure de détecter des irrégularités ou des manipulations comptables destinées à influencer artificiellement les résultats. Cependant, la détection seule ne suffit pas ; l'auditeur doit également avoir le courage de signaler ces irrégularités. Cela se fait soit par la délivrance d'une certification avec réserves, soit par le refus de certifier les comptes, en fonction de l'impact potentiel de ces anomalies sur les résultats de l'exercice. Ainsi, le processus d'audit contribue à restreindre la marge de manœuvre des dirigeants en matière de manipulation comptable en mettant en lumière les pratiques comptables irrégulières.

En somme, l'audit joue un rôle crucial dans la gouvernance d'entreprise en servant de mécanisme de contrôle pour garantir que les pratiques comptables reflètent fidèlement la réalité économique de l'entreprise, tout en aidant à atténuer les conflits d'intérêts potentiels liés à la gestion discrétionnaire par les dirigeants.

CONCLUSION DU LA 4^{ème} SECTION :

Dans le contexte économique actuel, caractérisé par une asymétrie d'information financière, l'audit légal se positionne comme un outil indispensable pour rétablir la transparence et la confiance sur les marchés. En s'attaquant aux défis posés par la comptabilité créative et les conflits d'intérêts, l'audit légal assure que les états financiers reflètent fidèlement la réalité économique des entreprises.

Les auditeurs, grâce à leur rôle d'examen indépendant, identifient les irrégularités comptables qui pourraient manipuler les résultats financiers. Leur intervention est cruciale non seulement pour la détection, mais aussi pour la divulgation des anomalies, par le biais de certifications avec réserves ou de refus de certification. Ce processus limite la latitude des dirigeants à manipuler les chiffres pour servir leurs intérêts personnels, tout en garantissant la régularité et

la sincérité des comptes.

L'audit légal s'avère être un élément central dans la réduction de l'asymétrie de l'information financière, jouant un rôle vital pour renforcer la transparence et la confiance sur les marchés. Comme exploré dans cette section, l'audit légal améliore la qualité de l'information financière en offrant une évaluation indépendante, incitant ainsi les entreprises à adopter des pratiques comptables rigoureuses et facilitant un accès plus aisé aux marchés de capitaux. Cependant, il n'est pas sans limites et défis. Les conflits d'intérêts, les variations dans la qualité des audits et les différences entre les normes internationales constituent des obstacles qui doivent être surmontés pour maximiser son efficacité.

Pour que l'audit légal continue à fonctionner comme un mécanisme efficace de réduction de l'asymétrie de l'information, il est essentiel de maintenir des normes élevées d'éthique et de gouvernance. Les efforts doivent se concentrer sur l'amélioration de l'indépendance des auditeurs, l'harmonisation des normes d'audit à l'échelle mondiale et l'assurance de la qualité des audits à travers une supervision rigoureuse. En relevant ces défis, l'audit légal peut renforcer sa capacité à promouvoir un environnement économique transparent et équitable, essentiel pour la santé et la stabilité des marchés financiers.

En conclusion, l'audit légal est un pilier essentiel de la gouvernance d'entreprise, contribuant à réduire l'asymétrie de l'information et à prévenir les comportements opportunistes. En renforçant la confiance des investisseurs dans les marchés financiers, il facilite l'accès au capital et favorise un environnement économique plus équitable et efficace.

CONCLUSION

Ce troisième chapitre, consacré à l'audit légal au service de l'information financière, a permis d'explorer en profondeur les divers aspects qui sous-tendent la qualité et la fiabilité de l'information comptable. À travers une analyse structurée, nous avons mis en lumière le rôle central que joue l'information financière dans la prise de décision des parties prenantes de l'entreprise et comment elle constitue la pierre angulaire de la transparence et de la confiance dans le monde des affaires.

Dans la première section, nous avons défini le concept de l'information financière, son rôle crucial dans la communication des performances économiques de l'entreprise, ainsi que son contenu. Cette base conceptuelle est essentielle pour comprendre comment l'information financière sert de fondement aux décisions stratégiques et opérationnelles.

La deuxième section a examiné la qualité de l'information comptable, en se référant aux normes établies par les régulateurs comptables. Nous avons discuté des attributs qualitatifs essentiels tels que la pertinence, la fiabilité, la comparabilité et la compréhensibilité, tout en soulignant l'importance de satisfaire les besoins informationnels des divers utilisateurs.

La troisième section s'est penchée sur la qualité de l'audit légal, en proposant une synthèse théorique des recherches sur le sujet. Nous avons défini les critères et indicateurs clés qui déterminent la qualité d'un audit, en mettant l'accent sur l'indépendance et la compétence de l'auditeur comme éléments fondamentaux pour garantir des rapports financiers crédibles et fiables.

Enfin, la quatrième section a traité de l'asymétrie d'information, mettant en évidence le rôle de l'audit légal comme outil de détection des manipulations comptables et de lutte contre les pratiques de comptabilité créative. Nous avons également exploré les défis liés aux conflits d'intérêts, soulignant comment un audit rigoureux peut contribuer à atténuer ces problèmes en renforçant la transparence et la responsabilité.

En guise de conclusion, il est important de reconnaître que l'audit, bien que discipline ancienne, a significativement évolué pour devenir un outil indispensable de gestion et de pilotage des organisations. Aujourd'hui, l'audit couvre un large éventail de domaines, allant de l'audit comptable et financier à l'audit de management, de la qualité, et même social, s'étendant du secteur privé au secteur public. Ces évolutions ont permis à l'audit de jouer un rôle crucial dans l'amélioration de la qualité de l'information financière.

L'audit légal, en particulier, assure la qualité et la véracité de l'information financière. Pour ce faire, il doit être conduit selon un référentiel universel, compréhensible et accepté internationalement, tel que les normes internationales d'audit. Les réformes réglementaires post-scandales des années 2000 ont mis l'accent sur l'importance de renforcer le contrôle des dirigeants et la qualité de l'audit, notamment à travers l'indépendance et l'élargissement des compétences des auditeurs.

L'objectif de notre recherche était de comprendre, à travers une analyse littéraire, les objectifs de l'audit légal, son importance et les facteurs qui en font un audit de qualité. Un audit légal de qualité s'impose comme une condition essentielle pour garantir une information financière de haut niveau, répondant aux attentes des utilisateurs des rapports et des obligations légales et réglementaires. En conclusion, l'audit légal, en renforçant la qualité de l'information financière, contribue à créer un environnement de confiance et de transparence, crucial pour le bon fonctionnement des marchés économiques.

**CHAPITRE IV : ETUDE EMPIRIQUE SUR LA
CONTRIBUTION DE L'AUDIT LEGAL DANS
LA QUALITE DE L'INFORMATION
FINANCIERE**

INTRODUCTION

Dans le cadre de notre recherche sur la contribution de l'audit légal dans la qualité de l'information financière au sein des entreprises en Algérie, il est crucial de comprendre comment les pratiques d'audit influencent la perception de cette qualité. Cette partie pratique de notre thèse se concentre sur deux axes principaux : la méthodologie de collecte et d'analyse des données, ainsi que l'investigation empirique des facteurs influençant la qualité de l'audit.

Dans un premier temps, nous détaillons notre démarche méthodologique, en mettant en lumière le processus de recueil des données et les caractéristiques de notre échantillon. Le questionnaire a été spécifiquement élaboré et distribué à des commissaires aux comptes et des cadres financiers dans diverses entreprises algériennes. Ces professionnels, par leur expertise et leur position au sein des entreprises, offrent des perspectives précieuses sur la qualité de l'information financière et l'impact de l'audit légal. Nous abordons également le choix des outils et méthodes statistiques utilisés pour garantir la fiabilité et la pertinence de notre analyse, en particulier l'évaluation de la fiabilité de notre questionnaire.

Dans un second temps, forts des données collectées et de la validation de notre instrument de mesure, nous procédons à une investigation empirique approfondie. Cette analyse vise à identifier les facteurs clés qui influencent la qualité de l'audit et, par extension, la qualité de l'information financière. L'utilisation du logiciel SPSS, reconnu pour sa capacité à traiter des analyses statistiques complexes, nous permettra de tirer des conclusions fiables et pertinentes sur les dynamiques en jeu.

Ainsi, cette partie pratique constitue un pilier central de notre recherche, permettant de relier théoriquement et empiriquement la fonction d'audit légal à la qualité de l'information financière dans le contexte spécifique des entreprises algériennes.

SECTION 01 : METHODOLOGIE DE RECHERCHE ET CARACTERISTIQUES DES ECHANTILLONS

Après avoir consolidé les outils théoriques, nous adopterons dans ce troisième chapitre une approche principalement empirique. En nous appuyant sur notre synthèse des travaux théoriques et des questionnaires existants, nous avons progressivement élaboré des questionnaires de recherche. L'utilisation d'un questionnaire de recherche implique le respect de plusieurs précautions méthodologiques, concernant tant sa conception que la collecte et la validation des données. Ainsi, avant sa diffusion auprès de la population cible, le questionnaire a été soumis à une validation préliminaire afin de garantir sa pertinence.

1 CONSTRUCTION DE L'ENQUETE :

Pour répondre à la problématique de notre recherche, qui porte sur la perception de la qualité de l'information financière sous l'influence de l'audit légal dans les entreprises en Algérie, nous avons opté pour une étude de terrain auprès des principaux acteurs concernés. Parmi les différentes stratégies de recherche proposées par (Yin, 1994), telles que les expériences, les enquêtes, l'analyse d'archives, les études historiques et les études de cas, nous avons choisi de mener des enquêtes par questionnaire. Ce mode de collecte de données est reconnu pour sa capacité à quantifier et comparer l'information de manière efficace et structurée.

L'enquête par questionnaire constitue un outil d'observation privilégié, permettant de recueillir des données auprès d'un échantillon représentatif de commissaires aux comptes et de cadres financiers au sein des entreprises algériennes. En tant que méthode quantitative, le questionnaire est conçu pour permettre des inférences statistiques fiables. La validité de notre enquête repose ainsi sur la taille et la représentativité de l'échantillon, garantissant que les informations recueillies sont dignes de confiance.

Selon (Crano, Brewer, & Lac, 2014), l'enquête par questionnaire consiste à poser par écrit, à des sujets, une série de questions relatives à leur perception, leur opinion, ou leur niveau de connaissance sur un sujet d'intérêt pour le chercheur. Dans notre étude, elle vise à capturer les perceptions professionnelles concernant la qualité de l'information financière et l'impact de l'audit légal.

La validité des analyses statistiques et l'apport scientifique de notre étude dépendent en grande partie de la clarté et de la pertinence de notre questionnaire. Il est crucial que nos questions soient compréhensibles pour les participants, en évitant le jargon technique ou les termes peu courants qui pourraient nuire à la compréhension. De plus, nous avons pris soin de formuler des questions précises et concises, évitant les formulations complexes ou ambiguës qui pourraient entraîner des biais dans les réponses.

En prenant en compte les caractéristiques culturelles et le langage professionnel des répondants, nous nous assurons que le questionnaire est accessible et pertinent, maximisant ainsi la qualité des données recueillies et la pertinence des conclusions que nous pourrions en tirer.

2 PRE-TEST DU QUESTIONNAIRE :

Avant de procéder à la distribution à grande échelle de nos questionnaires, un pré-test a été effectué sur un échantillon restreint afin de repérer et corriger les éventuels problèmes de compréhension ou de clarté. Ce processus s'est déroulé en deux phases distinctes.

Dans un premier temps, le questionnaire a été présenté à des chercheurs et enseignants universitaires. Leur retour critique, tant sur le contenu que sur la structure, a été précieux pour améliorer les formulations des questions ainsi que les échelles de mesure.

La deuxième phase a impliqué l'évaluation du questionnaire par des professionnels directement concernés par notre étude. Des entretiens en face à face ont été organisés avec dix participants, comprenant six commissaires aux comptes, et quatre directeurs financiers. Ces échanges nous ont permis de vérifier que les participants interprétaient les questions comme prévu. Nous avons également sollicité leurs avis sur les éventuelles difficultés rencontrées, ainsi que sur les termes qui pouvaient prêter à confusion ou être inappropriés.

Les retours obtenus ont permis d'ajuster le questionnaire en éliminant les ambiguïtés et les répétitions, tout en clarifiant certaines expressions. Le format finalisé du questionnaire a été conçu pour être complété en un temps raisonnable, de 8 à 10 minutes.

3 ADMINISTRATION ET COLLECTE DES DONNEES :

Pour explorer la perception de la qualité de l'information financière influencée par l'audit légal dans les entreprises algériennes, nous avons constaté l'absence de données secondaires disponibles sur ce sujet spécifique. Il était donc impératif de recueillir des données primaires directement sur le terrain. Le choix du mode de collecte des données est essentiel pour

optimiser le taux de réponse au questionnaire.

Notre étude se concentre principalement sur deux groupes de professionnels évoluant dans les secteurs de la comptabilité et de la finance. Limiter l'analyse aux seules opinions des cadres d'entreprise ou des professionnels des cabinets comptables ne fournirait qu'une vision partielle de la situation actuelle. En intégrant à la fois les perspectives des entreprises et des cabinets, nous obtenons une vue d'ensemble plus complète, permettant ainsi de répondre à la problématique de manière plus approfondie.

4 LE CHOIX DES ECHANTILLONS :

En raison de l'impossibilité d'effectuer un échantillonnage aléatoire (probabiliste) des deux groupes étudiés et de l'absence de bases de données précises répertoriant tous les cadres financiers et comptables des entreprises, l'application d'une méthode d'échantillonnage non probabiliste s'est imposée. Cette méthode, plus rapide que l'échantillonnage aléatoire, permet de remplacer immédiatement une personne absente sans la recontacter, et s'avère utile lorsque la constitution d'une liste exhaustive des unités à sonder n'est pas possible, comme c'est le cas pour cette étude. Bien que, d'un point de vue théorique, cette méthode ne garantisse pas la même précision scientifique que les méthodes probabilistes, elle est largement utilisée dans les recherches scientifiques et les enquêtes menées par les instituts de sondage. Ces derniers estiment qu'en respectant la représentativité de l'échantillon et l'indépendance des individus le composant, il est possible d'approcher les résultats d'un sondage aléatoire, malgré certaines limites établies.

Pour assurer la fiabilité des échantillons prélevés de manière non probabiliste, deux principes essentiels doivent être respectés. Premièrement, les individus de l'échantillon doivent être indépendants les uns des autres, raison pour laquelle les personnes interrogées n'appartiennent pas à une même structure ou groupe de travail, afin d'éviter l'effet de groupe qui pourrait biaiser les réponses. Deuxièmement, l'échantillon doit être représentatif des populations étudiées, en reflétant leurs caractéristiques, notamment celles qui pourraient influencer les réponses.

Bien que la méthode des quotas soit couramment utilisée dans l'échantillonnage non probabiliste pour garantir cette représentativité, elle n'a pas été appliquée dans cette étude. En effet, il n'a pas été possible de recueillir des informations précises sur la composition des populations de l'étude, rendant inutile l'utilisation de critères de répartition tels que le diplôme, l'âge, le sexe ou la région. Le seul critère fondamental retenu pour garantir la

représentativité des échantillons est que les participants soient des cadres comptables exerçant dans des entreprises ou des cabinets d'audit légal en Algérie. L'objectif principal est d'obtenir un grand nombre de réponses de la part des deux groupes, indépendamment de leurs caractéristiques individuelles.

Ainsi, pour constituer l'échantillon de cadres comptables et financiers d'entreprises, la méthode des itinéraires a été choisie parmi les méthodes d'échantillonnage non probabiliste. En ce qui concerne les professionnels des cabinets d'expertise comptable, la quasi-totalité de cette population a été approchée.

4.1 Les Commissaires aux comptes :

Ces professionnels jouent un rôle crucial dans l'audit légal, assurant la fiabilité des données financières publiées par les entreprises. La qualité de leur travail est déterminante pour la crédibilité des rapports financiers. Nous avons donc distribué un questionnaire à 200 commissaires aux comptes en activité, en utilisant deux méthodes :

- **En personne** : Les questionnaires ont été remis directement, avec des suivis réguliers pour encourager les réponses.
- **Par voie électronique** : Les questionnaires ont été envoyés par email en utilisant le tableau national des commissaires aux comptes. Des relances par e-mail ont été effectuées tous les dix jours, avec un maximum de trois relances pour ceux qui n'avaient pas encore répondu.

4.2 Les Cadres financiers :

Il convient de rappeler que le deuxième échantillon de cadres sélectionnés pour répondre au questionnaire est constitué de cadres comptables et/ou financiers employés dans des entreprises dont l'effectif dépasse 10 personnes. L'objectif de cet échantillonnage est de recueillir le plus grand nombre possible de réponses auprès de cette population de cadres comptables. Pour sélectionner les répondants, la méthode des itinéraires a été retenue. Cette méthode consiste à définir, au préalable, un point de départ dans un lieu précis, puis à suivre un itinéraire planifié pour cibler les entreprises où le questionnaire sera distribué. Cette approche permet de reproduire, dans une certaine mesure, un échantillonnage aléatoire des répondants.

En complément des commissaires aux comptes, nous avons inclus 100 cadres financiers dans notre étude pour obtenir une vision plus complète de l'influence de l'audit légal. Ces cadres,

comprenant les directeurs des finances et comptabilité, directeurs de l'administration et des finances, chefs de département finances et comptabilité, ainsi que les chefs de département administration et finances, sont des utilisateurs clés des rapports d'audit. Leur inclusion est cruciale car ils entretiennent une relation directe avec les commissaires aux comptes dans le cadre de leurs missions d'audit. Cette interaction directe leur permet de fournir des perspectives précieuses sur l'interprétation et l'application des rapports d'audit au sein de leurs entreprises.

De plus, pour des raisons de coûts, de faisabilité et de pertinence, cette étude s'est concentrée exclusivement sur les entreprises situées dans les régions Centre et Ouest de l'Algérie. Ce choix est justifié par l'intense activité économique qui caractérise ces zones, ainsi que par leur accessibilité géographique facilitée. En principe, cette sélection géographique ne devrait pas biaiser les résultats, car le critère géographique est considéré comme étant peu pertinent pour les questions de recherche soulevées par cette étude. Ces cadres travaillent au sein de diverses sociétés en Algérie, constituées sous forme de SPA et SARL. Bien que ces cadres n'aient pas été interrogés directement, les questionnaires ont été mis à leur disposition dans les bureaux.

Les questionnaires ont été distribués en mois d'avril 2024 et recueillis en septembre 2024. Cette période a été choisie pour maximiser la disponibilité des professionnels, réduisant ainsi le risque d'un faible taux de réponse dû à des contraintes de temps.

5 CHOIX DE L'ECHELLE DE MESURE :

Dans le cadre de notre étude, nous avons choisi d'utiliser l'échelle de Likert, du nom du psychologue Rensis Likert, en raison de sa large adoption et de son efficacité prouvée dans les enquêtes de recherche. Cette échelle est particulièrement prisée pour sa simplicité d'utilisation, ce qui facilite non seulement la participation des répondants, mais aussi l'analyse des données recueillies. L'échelle de Likert permet de transformer des opinions qualitatives en données quantitatives, ce qui est essentiel pour une analyse statistique rigoureuse.

Un des principaux avantages de l'échelle de Likert réside dans sa capacité à s'adapter à différents modes de collecte de données. Que le questionnaire soit administré en personne, par voie électronique ou par courrier, cette échelle reste facilement compréhensible pour les participants, ce qui contribue à augmenter le taux de réponse et à améliorer la qualité des données collectées.

Nous avons opté pour une échelle à cinq points, une structure qui permet aux participants d'exprimer leur degré d'accord ou de désaccord avec les affirmations proposées. Ce format à

cinq niveaux est idéal pour capter les nuances des perceptions des répondants, offrant suffisamment de choix pour éviter une simplification excessive des opinions tout en évitant la surcharge cognitive qui pourrait résulter d'une échelle trop détaillée. Les réponses possibles sur cette échelle incluent

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

Le choix du nombre de points sur l'échelle a été influencé par les retours des professionnels participant à notre pré-test. En effet, il est crucial que l'échelle soit intuitive pour les répondants afin de garantir des réponses réfléchies et précises. Une échelle bien calibrée permet de différencier clairement les degrés d'intensité des opinions, allant de "pas du tout d'accord" à "tout à fait d'accord", et offre par conséquent une représentation fidèle des perceptions des participants.

Enfin, l'échelle de Likert est reconnue pour sa robustesse en matière de fiabilité et de validité psychométriques, ce qui en fait un outil adapté pour mesurer des attitudes et des perceptions complexes, telles que la qualité perçue de l'audit légal et de l'information financière. En combinant la simplicité d'interprétation et la richesse des données qu'elle procure, l'échelle de Likert s'est révélée être un choix judicieux pour notre étude.

6 LA VALIDITE DU QUESTIONNAIRE :

Après avoir administré et collecté les données, il est crucial d'évaluer la validité de l'échantillon. Pour être statistiquement pertinent, cet échantillon doit comprendre des participants représentatifs de la population cible, choisis en nombre suffisant et de manière aléatoire. La sélection aléatoire signifie que chaque individu de la population a une probabilité égale d'être inclus, ce qui assure l'impartialité. Un échantillon est généralement considéré comme statistiquement significatif s'il comporte au moins 30 participants choisis aléatoirement. En augmentant la taille de l'échantillon, on accroît la précision et la fiabilité des résultats obtenus.

Dans le cadre de notre étude, nous avons reçu 70 réponses de la part des commissaires aux comptes actifs, mais un nombre de 9 d'entre elles ont été écartées en raison d'une incompréhension partielle ou totale des questions, ce qui nous laisse avec 61 réponses

exploitables. Cela représente un taux de réponse de 30,5 % sur les 200 questionnaires distribués. Quant aux questionnaires adressés aux cadre financiers, 52 réponses ont été obtenues, dont 3 ont été jugées non fiables pour les mêmes raisons. Ainsi, nous avons retenu 49 réponses exploitables, ce qui correspond à un taux de réponse de 49% sur les 100 questionnaires envoyés.

7 METHODES STATISTIQUES EMPLOYEES DANS LA RECHERCHE :

Après avoir recueilli les questionnaires distribués, nous avons procédé à leur analyse en utilisant le logiciel Statistical Package for the Social Sciences (SPSS), un outil largement reconnu pour effectuer diverses analyses statistiques, y compris les statistiques descriptives, les corrélations et les régressions. Ce logiciel facilite la compréhension et l'analyse des données nécessaires à la prise de décisions éclairées.

Les outils statistiques utilisés dans notre recherche comprennent :

- **Pourcentages** : Principalement utilisés pour déterminer la fréquence des catégories de variables, ce qui est essentiel pour décrire notre échantillon d'étude.
- **Alpha de Cronbach** : Employé pour évaluer la cohérence interne des items du questionnaire, assurant ainsi leur fiabilité.
- **Coefficient de Corrélation de Pearson** : Utilisé pour mesurer l'intensité des relations entre les variables et étudier leurs interdépendances.
- **Test de Signe** : Permet d'évaluer si la moyenne des réponses atteint un niveau de neutralité.
- **Test de Kolmogorov-Smirnov (One Sample K-S Test)** : Utilisé pour vérifier si les données suivent une distribution normale.
- **Test ANOVA** : Sert à valider les hypothèses formulées dans notre étude.

8 LA STABILITE DU QUESTIONNAIRE :

La stabilité du questionnaire se traduit par sa capacité à produire des résultats identiques lorsqu'il est administré à plusieurs reprises dans des conditions et circonstances identiques. Autrement dit, un questionnaire stable génère des résultats cohérents, sans variations significatives, lorsqu'il est répliqué sur le même échantillon et durant une période déterminée. Pour notre étude, nous avons évalué cette stabilité à l'aide du coefficient Alpha de Cronbach, qui est calculé de la manière suivante :

- Le coefficient Alpha de Cronbach : « Cronbach's Alpha Coefficient » La méthode Alpha de Cronbach a été utilisée pour mesurer la stabilité du questionnaire, dont les résultats sont montrés dans les tableaux suivants :

- **Statistiques de fiabilité :**

Tableau 8: Reliability Statistics

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0,748	28

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS

Nous constatons à travers le tableau ci-dessus que le coefficient Alpha pour tous les 28 items, est égale 0.748 c'est à dire qu'il est proche de 1, cela signifie que le questionnaire est caractérisé par une stabilité selon le coefficient Alpha Cronbach.

SECTION 02 : ANALYSE DE L'ENQUETE

1 ANALYSE ET INTERPRETATION DES AXES DE L'ETUDE, ET DE TESTE DES HYPOTHESES FORMULEES :

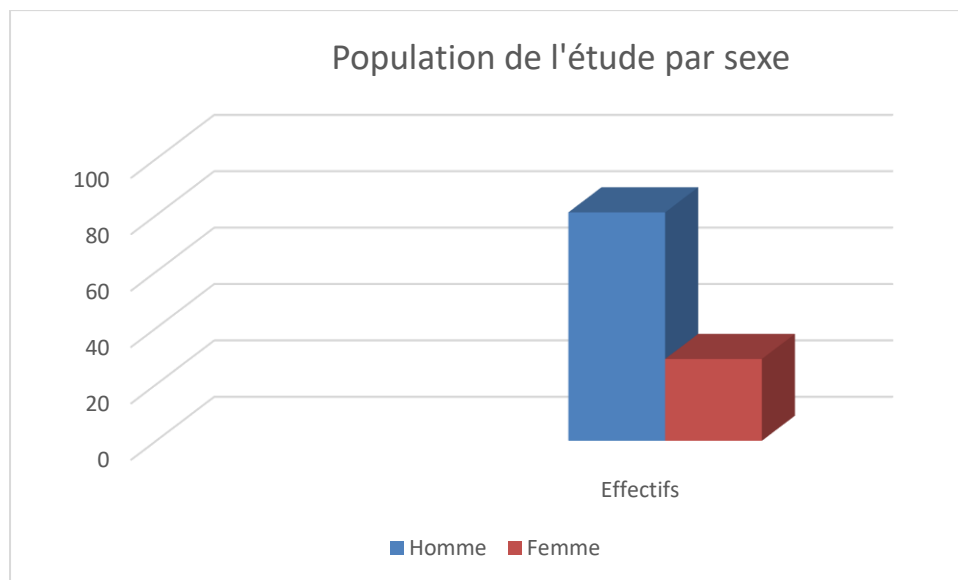
- **La description statistique de l'échantillon de l'étude en fonction des caractéristiques et personnalité :**
 - **Répartition des membres de l'échantillon selon : Le genre des répondants**

Tableau 9: Répartition des membres de l'échantillon selon : Le genre des répondants

Sexe	Effectifs	Pourcentage valide
Homme	81	73,6
Femme	29	26,4
Total	110	100,0

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS

Figure 8: Histogramme montrant la répartition des membres de l'échantillon selon la profession.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS

Le tableau ci-dessus nous renseigne sur la répartition de notre échantillon par sexe. Sur les cent dix (110) professionnels questionnés, vingt-neuf (29) sont femmes, ce qui nous donne un

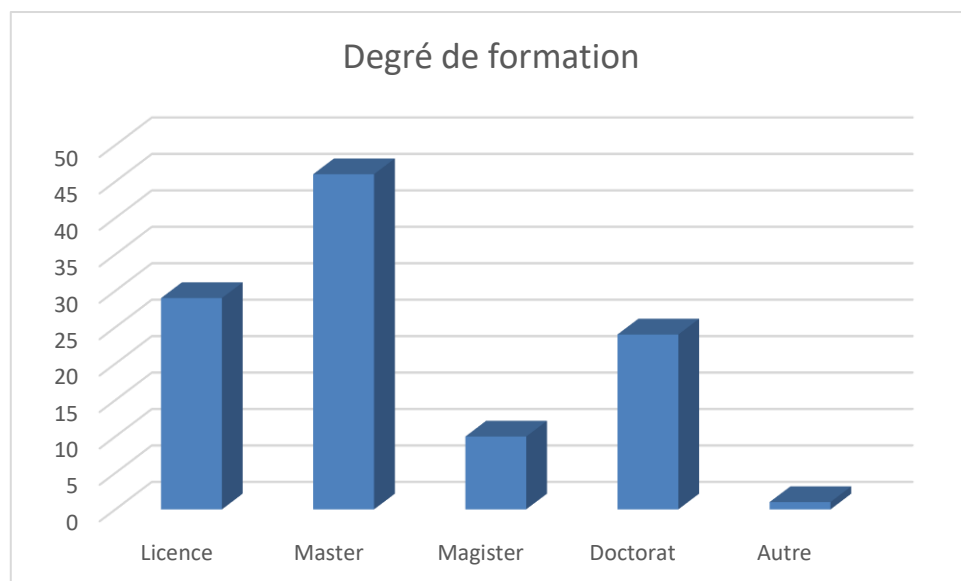
taux de 26,4%. Il est à noter que le nombre des femmes est très bas par rapport à celui des hommes qui est de 73,6 %, et ce dans l'ensemble des deux populations composantes de l'échantillon d'étude.

- **Répartition des membres de l'échantillon selon : Le degré de formation**

Tableau 10: Répartition des membres de l'échantillon selon : Le degré de formation

Formation	Effectifs	Pourcentage valide
Licence	29	26,4
Master	46	41,8
Magister	10	9,1
Doctorat	24	21,8
Autre	1	0,9
Total	110	100,0

Figure 9: Histogramme montrant la répartition des répondants selon le degré de formation



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS

Le tableau représentant le niveau de formation et son graphique associé révèlent que la majorité des répondants, soit 41,8%, détiennent un diplôme de master. Ce groupe est suivi par ceux ayant un niveau de licence, représentant 26,4% des participants. Les personnes titulaires d'un doctorat constituent 21,8% de l'échantillon, tandis que celles ayant un magister représentent 9,4%. Enfin, un faible pourcentage de 0,9% des répondants possède un autre type de diplôme.

Ces pourcentages démontrent que l'ensemble des membres de l'échantillon dispose d'une qualification académique suffisante, ce qui leur permet de comprendre pleinement le contenu du questionnaire et d'y répondre de manière scientifique et objective.

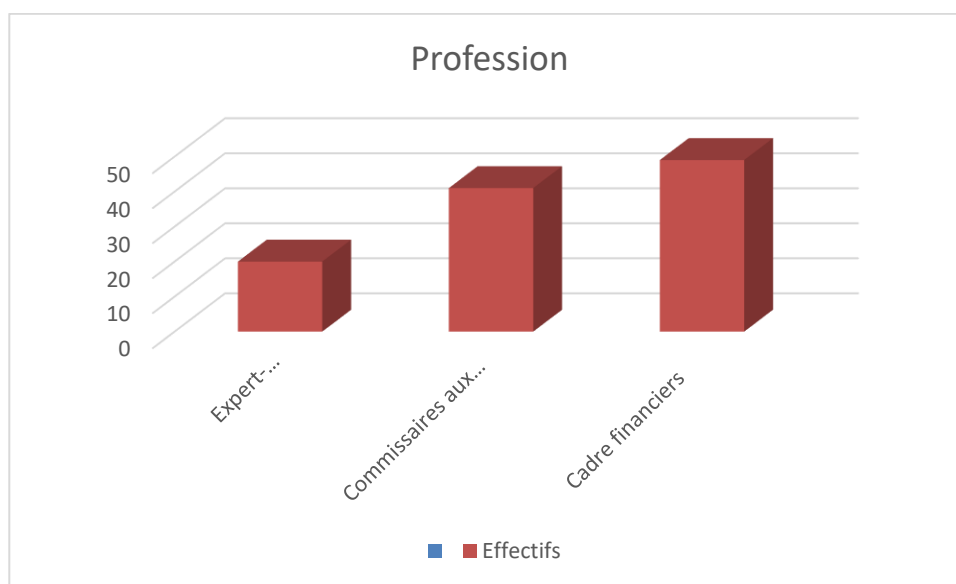
- **La répartition des membres de l'échantillon selon : La profession.**

Tableau 11: La répartition des membres de l'échantillon selon la profession

Fonction	Effectifs	Pourcentage valide
Expert-Comptable/Commissaires aux compte	20	18,2
Commissaires aux comptes	41	37,3
Cadre financiers	49	44,5
Total	110	100,0

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS

Figure 10: Histogramme montrant la répartition des membres de l'échantillon selon la profession.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS

Le tableau des effectifs révèle une répartition équilibrée parmi les participants, avec une majorité de 55,5% constituée par les experts-comptables et commissaires aux comptes regroupés, et 44,5% de cadres financiers. Cette composition diversifiée assure une couverture complète des perspectives professionnelles sur l'audit légal et la qualité de l'information financière. Les experts-comptables et commissaires aux comptes apportent une expertise directe en audit, tandis que les cadres financiers offrent des insights précieux sur l'application

et la perception des rapports d'audit au sein des entreprises. Cette combinaison de points de vue enrichit l'analyse et renforce la compréhension des pratiques d'audit.

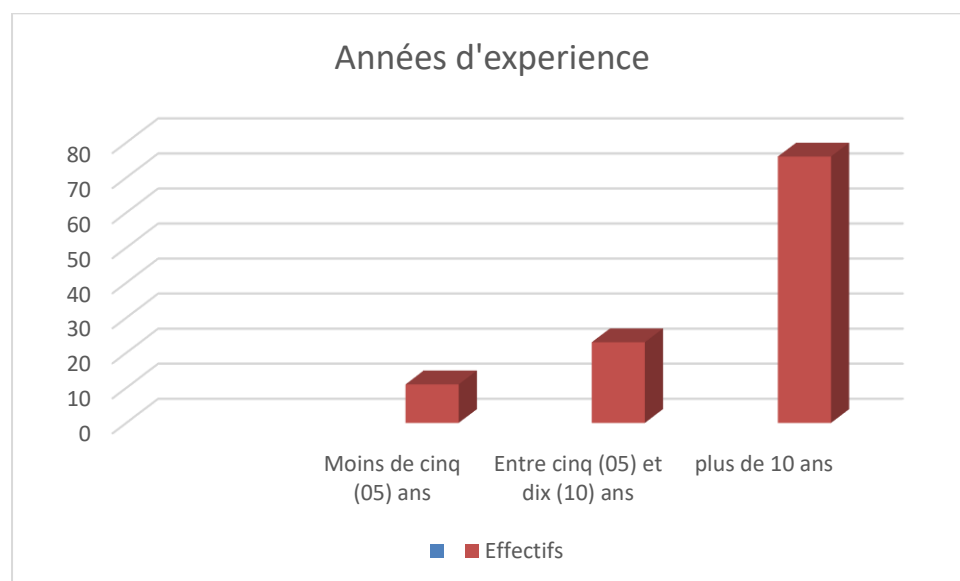
- **La répartition des membres de l'échantillon selon : les années d'expérience.**

Tableau 12: La répartition des membres de l'échantillon selon : les années d'expérience.

Expérience	Effectifs	Pourcentage valide
Moins de cinq (05) ans	11	10,0
Entre cinq (05) et dix (10) ans	23	20,9
Plus de 10 ans	76	69,1
Total	110	100,0

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS

Figure 11: Histogramme montrant la répartition des membres de l'échantillon selon les années d'expérience.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS

Le tableau ci-dessus montre que 10% des participants interrogés possèdent moins de cinq ans d'expérience professionnelle. En revanche, 20,9% des répondants ont entre 6 et 10 ans d'expérience, tandis qu'une majorité de 69,1% détient plus de 10 ans d'ancienneté. Cette répartition souligne que la plupart des répondants possèdent une connaissance approfondie de l'audit légal, en particulier des pratiques réelles au sein des entreprises. Par conséquent, leurs opinions sont susceptibles de refléter fidèlement la réalité de ces pratiques, renforçant ainsi la fiabilité des résultats obtenus.

2 COEFFICIENT DE CORRELATION DE PEARSON :

Le tableau ci-dessus présente le coefficient de corrélation de Pearson, une mesure statistique qui évalue la force et l'association entre deux variables. Dans notre étude, il s'agit de la relation entre les questions du questionnaire et l'objectif de chaque axe. Nous observons que la moyenne des corrélations de Pearson pour chaque axe varie entre 0,770 et 0,941, indiquant une corrélation assez forte entre les questions et l'axe de recherche concerné.

Tableau 13: Coefficient de Corrélation de Pearson

Axes	Corrélation de Pearson	Sig	N
AXE 01	0.817	0.000	110
AXE 02	0.941	0.000	110
AXE 03	0.770	0.000	110

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS

Ces résultats sont renforcés par un SIG de 0,000, bien en dessous du seuil de significativité de 0,05. Cela confirme que les résultats acceptables et fiables.

3 LES MOYENNES ET LES DEVIATIONS STANDARD DES QUESTIONS:

Tableau 14: Les moyennes et les déviations standard des questions du questionnaire

Questions	N	Minimum	Maximum	Mean	Std.Deviation
Question 01	110	1.00	12.00	3.7091	0.3017
Question 02	110	1.00	4.00	3.700	0.8189
Question 03	110	1.00	4.00	3.7818	0.9422
Question 04	110	1.00	5.00	3.8091	0.9907
Question 05	110	1.00	5.00	3.8545	0.5653
Question 06	110	1.00	5.00	3.6636	0.9794
Question 07	110	1.00	5.00	3.8818	0.9456
Question 08	110	1.00	5.00	3.9273	0.0640
Question 09	110	1.00	4.00	3.9455	0.8549
Question 10	110	1.00	4.00	3.7818	0.8607
Question 11	110	1.00	5.00	3.700	0.9438
Question 12	110	1.00	12.00	2.7455	1.3371
Question 13	110	1.00	14.00	3.7545	0.4726
Question 14	110	1.00	5.00	3.6727	0.9871
Question 15	110	1.00	5.00	3.6727	0.2298
Question 16	110	1.00	5.00	2.009	0.9999
Question 17	110	1.00	5.00	3.9364	0.9887

CHAPITRE IV : ETUDE EMPIRIQUE SUR LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT LEGAL DANS LA QUALITE DE L'INFORMATION FINANCIERE

Question 18	110	1.00	4.00	3.9455	0.9846
Question 19	110	1.00	5.00	2.2818	1.1819
Question 20	110	1.00	5.00	2.1273	0.9964
Question 21	110	1.00	5.00	2.6909	1.4190
Question 22	110	1.00	5.00	2.01	0.9526
Question 23	110	1.00	5.00	2.001	0.07491
Question 24	110	1.00	4.00	2.005	1.0562
Question 25	110	1.00	4.00	3.008	1.2483
Question 26	110	1.00	5.00	2.00	1.2008
Question 27	110	1.00	4.00	2.00	0.2123
Question 28	110	1.00	5.00	3.077	0.1194

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS

3.1 Résumé des réponses des répondants sur les questions du premier axe :

Tableau 15: Résumé des réponses des répondants sur les questions du premier axe

Questions de l'axe 1		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord	Moyen	Déviati on standard	classe ment
Question 1	Fréquence	65	24	17	3	1	3.7091	0.3017	08
	Taux	59.1	21.8	15.5	2.7	0.6			
Question 2	Fréquence	56	33	19	2	0	3.700	0.8189	09
	Taux	50.9	30	17.3	1.8	0			
Question 3	Fréquence	55	32	15	8	0	3.7818	0.9422	06
	Taux	50	29.1	13.6	7.3	0			
Question 4	Fréquence	53	36	12	7	2	3.8091	0.9907	05
	Taux	48.2	32.7	10.9	6.4	1.8			
Question 5	Fréquence	51	38	12	4	5	3.8545	0.5653	04
	Taux	46.4	34.5	10.9	3.6	4.5			
Question 6	Fréquence	65	27	10	6	2	3.6636	0.9794	10
	Taux	59.1	24.5	9.1	5.5	1.8			
Question 7	Fréquence	46	40	16	7	1	3.8818	0.9456	03
	Taux	41.8	36.4	14.5	6.4	0.9			
Question 8	Fréquence	47	39	13	7	4	3.9273	0.0640	02
	Taux	42.7	35.5	11.8	6.4	3.6			
Question 9	Fréquence	36	51	16	7	0	3.9455	0.8549	01
	Taux	32.7	46.4	14.5	6.4	0			
Question 10	Fréquence	50	39	16	5	0	3.7818	0.8607	07
	Taux	45.5	35.5	14.5	4.5	0			
Résultat Total	Fréquence	52	36	15	6	2	3,8054	0,7323	
	Taux	47,64	32,64	13,26	5,1	1,32			

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du SPSS

Les résultats présentés dans le tableau ci-dessus, montrent le degré d'approbation des répondants sur l'évaluation des items du questionnaire selon le premier axe, et indiquant, la

CHAPITRE IV : ETUDE EMPIRIQUE SUR LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT LEGAL DANS LA QUALITE DE L'INFORMATION FINANCIERE

contribution de l'audit légal dans la fiabilité et la pertinence de l'information financière. En effet, le degré total de la moyenne pour cet axe a atteint 3,80, soit un degré plus grand que de degré d'approbation moyenne 3, cela veut dire que ce degré d'approbation des membres de l'échantillon sur le total des questions de cet axe était d'accord.

3.2 Résumé des réponses des répondants sur les questions du deuxième axe :

Tableau 16: Résumé des réponses des répondants sur les questions du deuxième axe

Questions de l'axe 2		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord	Moyen	Déviati on standard	classement
Question 1	Fréquence	64	20	22	3	1	3.700	0.9438	4
	Taux	58.2	18.2	20	2.7	0.9			
Question 2	Fréquence	63	28	11	7	1	2.7455	1.3371	7
	Taux	57.3	25.5	10	6.4	0.9			
Question 3	Fréquence	65	22	18	4	1	3.7545	0.4726	3
	Taux	59.1	20	16.4	3.6	0.9			
Question 4	Fréquence	66	22	17	2	3	3.6727	0.9871	5
	Taux	60	20	15.5	1.8	2.7			
Question 5	Fréquence	23	34	16	32	5	3.6727	0.2298	6
	Taux	20.9	30.9	14.5	29.1	4.5			
Question 6	Fréquence	41	39	19	10	1	2.009	0.9999	11
	Taux	37.3	35.5	17.3	9.1	0.9			
Question 7	Fréquence	46	34	20	10	0	3.9364	0.9887	2
	Taux	41.8	30.9	18.2	9.1	0			
Question 8	Fréquence	39	26	21	23	1	3.9455	0.9846	1
	Taux	35.5	23.6	19.1	20.9	0.9			
Question 9	Fréquence	33	44	20	12	1	2.2818	1.1819	9
	Taux	30	40	18.2	10.9	0.9			
Question 10	Fréquence	33	44	20	12	1	2.1273	0.9964	10
	Taux	30	40	18,2	10,9	0,9			
Question 11	Fréquence	31	26	12	28	13	2.6909	1.4190	8
	Taux	28.2	23.6	10.9	25.5	11.8			
Résultat Total	Fréquence	50	34	20	14	3	3,1396	0,9582	
	Taux	41,7	28,0	16,2	11,8	2,3			

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du SPSS

Alors que, le second axe relatif aux facteurs endogènes de la qualité de l'audit légal a obtenu un degré total de la moyenne 3,13, il avoisine celui de l'approbation moyenne représentant 3, cela signifie que le degré d'approbation des membres de l'échantillon sur le total des questions de cet axe était d'accord.

3.3 Résumé des réponses des répondants sur les questions du troisième axe :

Tableau 17: Résumé des réponses des répondants sur les questions du troisième axe

Questions de l'axe 3		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord	Moyen	Déviations standard	Classement
Question 1	Fréquence	45	29	30	6	0	3,010	0,9526	3
	Taux	40,9	26,4	27,3	5,5	0			
Question 2	Fréquence	51	53	0	6	0	3,001	0,07491	5
	Taux	46,4	48,2	0	5,5	0			
Question 3	Fréquence	34	38	20	18	0	2,005	1,0562	7
	Taux	30,9	34,5	18,2	16,4	0			
Question 4	Fréquence	19	25	12	49	5	3,008	1,2483	4
	Taux	17,3	22,7	10,9	44,5	4,5			
Question 5	Fréquence	56	44	0	10	0	3,500	1,2008	2
	Taux	0,51	0,40	0,00	0,09	0			
Question 6	Fréquence	45	41	8	12	4	3,001	0,2123	6
	Taux	0,41	0,37	0,07	0,11	0,04			
Question 7	Fréquence	44	48	8	9	1	4,077	0,1194	1
	Taux	0,40	0,44	0,07	0,08	0,01			
Résultat Total	Fréquence	42	40	11	16	1	3,086	0,69493	
	Taux	19,5	19,0	8,1	10,3	0,6			

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du SPSS

En ce qui concerne le troisième axe relatif aux facteurs exogènes de la qualité de l'audit légal, nous constatons que le degré total de la moyenne représente 3,08 supérieurs à celui du degré d'approbation moyenne 3, ceci nous amène à dire que le degré d'approbation des membres de l'échantillon sur le total des questions de cet axe était d'accord.

4 Analyse et Interprétation des Axes d'étude.

➤ Axe 01 : Questions relatives à l'audit légal, la fiabilité et la pertinence de l'information financière

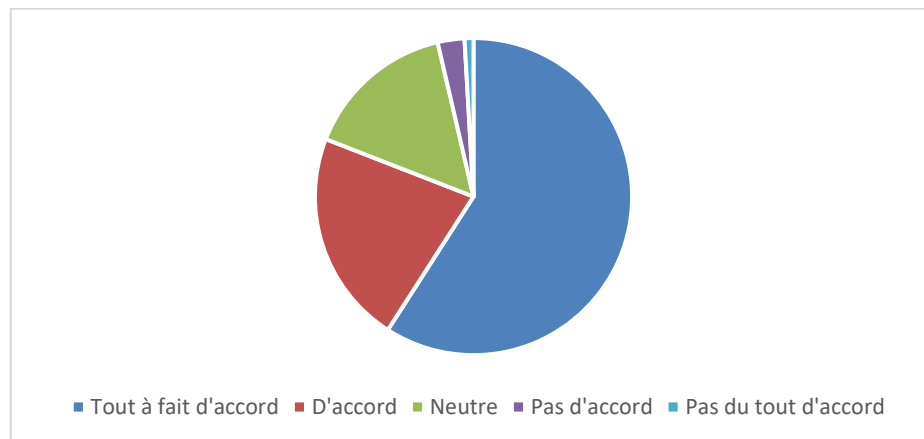
- **Question 01** : Les auditeurs légaux ont la responsabilité de s'assurer que les états financiers sont conformes aux normes comptables.

Tableau 18: Les auditeurs légaux ont la responsabilité de s'assurer que les états financiers sont conformes aux normes comptables.

Questions de l'axe 1		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 1	Fréquence	65	24	17	3	1
	Taux	59,1	21,8	15,5	2,7	0,6

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 12: Réponses des répondants sur la première question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus examine la perception des répondants concernant la responsabilité des auditeurs légaux de s'assurer que les états financiers sont conformes aux normes comptables. Les résultats montrent que 59,1 % des répondants sont tout à fait d'accord et 21,8 % sont d'accord, ce qui représente une large majorité de 80,9 % des répondants qui reconnaissent cette responsabilité des auditeurs légaux. En revanche, 15,5 % des répondants adoptent une position neutre, 2,7 % ne sont pas d'accord, et seulement 0,6 % ne sont pas du tout d'accord. Ces données indiquent une large adhésion à l'idée que les auditeurs légaux ont la responsabilité de garantir la conformité des états financiers aux normes comptables.

Cet avis est largement partagé parmi les différentes catégories de répondants, notamment les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

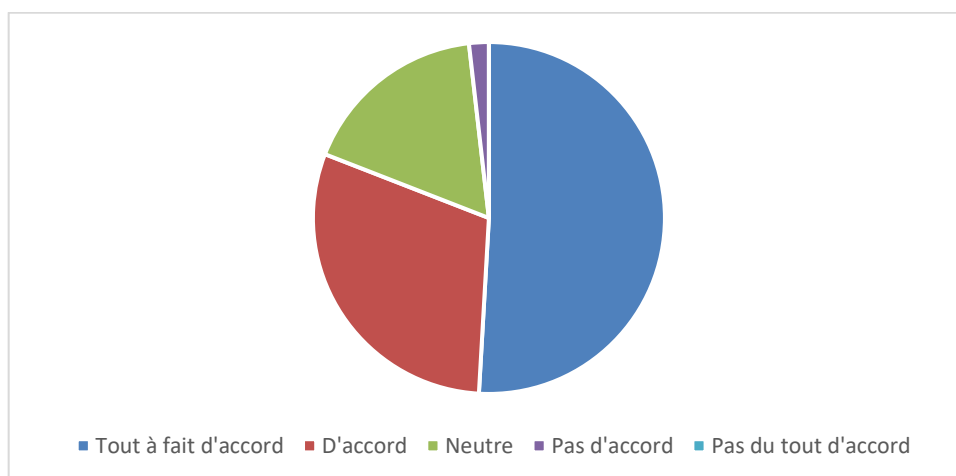
- **Question 02** : Les auditeurs légaux contribuent à identifier les erreurs et les omissions qui pourraient compromettre la fiabilité des états financiers.

Tableau 19: Les auditeurs légaux contribuent à identifier les erreurs et les omissions qui pourraient compromettre la fiabilité des états financiers.

Questions de l'axe 1		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 2	Fréquence	56	33	19	2	0
	Taux	50,9	30	17,3	1,8	0

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 13: Réponses des répondants sur la deuxième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus examine l'opinion des répondants concernant la contribution des auditeurs légaux à l'identification des erreurs et omissions pouvant compromettre la fiabilité des états financiers. Les résultats montrent que 50,9 % des répondants sont tout à fait d'accord et 30 % sont d'accord, ce qui représente une majorité de 80,9 % des répondants qui estiment que les auditeurs légaux jouent un rôle clé dans la détection des erreurs et omissions affectant la fiabilité des états financiers. En revanche, 17,3 % des répondants ont une opinion neutre, tandis que 1,8 % ne sont pas d'accord, et aucun répondant n'est totalement en désaccord. Ces données suggèrent un large consensus sur l'importance du rôle des auditeurs légaux dans la préservation de la fiabilité des états financiers.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, y compris les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

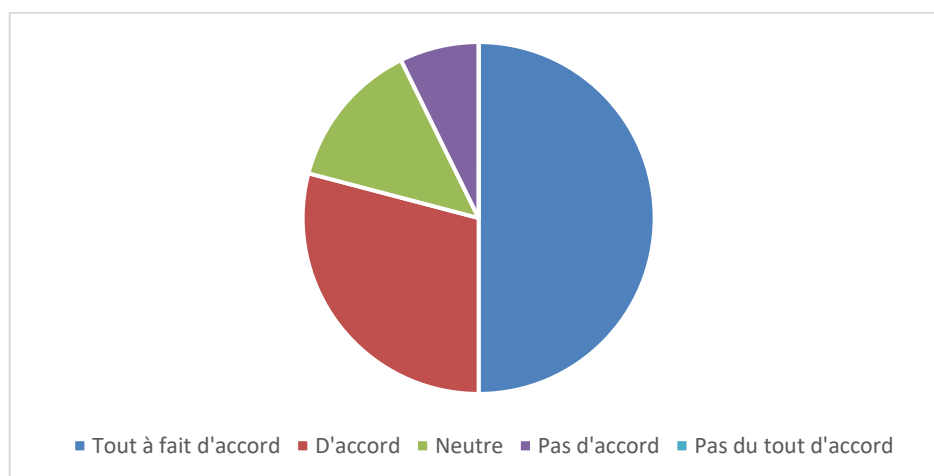
- **Question 03 :** L'intervention de l'auditeur légal amène l'entreprise à ajuster certaines pratiques comptables pour une meilleure représentation financière.

Tableau 20: L'intervention de l'auditeur légal amène l'entreprise à ajuster certaines pratiques comptables pour une meilleure représentation financière.

Questions de l'axe 1		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 3	Fréquence	55	32	15	8	0
	Taux	50	29,1	13,6	7,3	0

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 14: Réponses des répondants sur la troisième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus examine l'impact de l'intervention de l'auditeur légal sur l'ajustement des pratiques comptables de l'entreprise pour une meilleure représentation financière. Les résultats montrent que 50 % des répondants sont tout à fait d'accord et 29,1 % sont d'accord, représentant ainsi une majorité de 79,1 % des répondants qui estiment que l'auditeur légal incite l'entreprise à ajuster ses pratiques comptables. Par ailleurs, 13,6 % des répondants ont une opinion neutre, tandis que 7,3 % ne sont pas d'accord, et aucun répondant n'est totalement en désaccord. Ces données suggèrent qu'une majorité des répondants considère que l'auditeur légal joue un rôle important dans l'amélioration des pratiques comptables de l'entreprise. Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, y compris les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

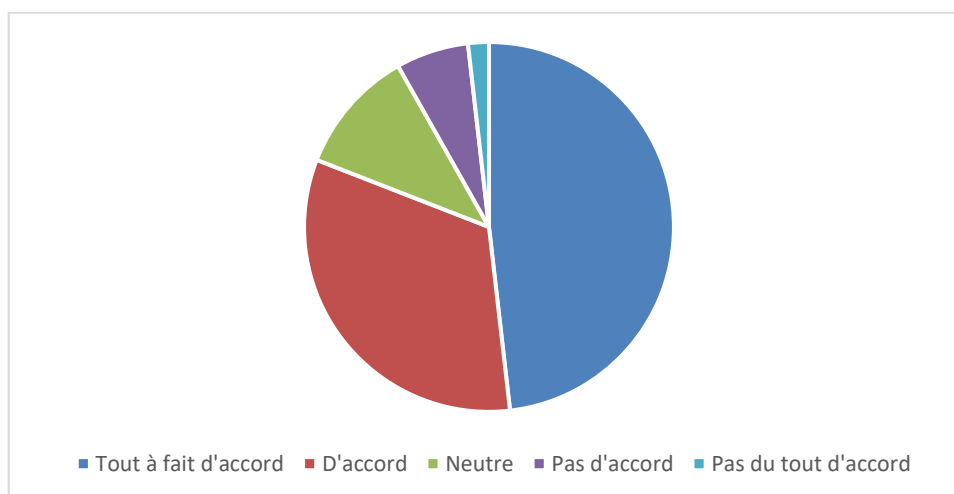
- **Question 04 :** Les modifications recommandées par l'auditeur légal renforcent la clarté et la lisibilité des états financiers.

Tableau 21: Les modifications recommandées par l'auditeur légal renforcent la clarté et la lisibilité des états financiers.

Questions de l'axe 1		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 4	Fréquence	53	36	12	7	2
	Taux	48,2	32,7	10,9	6,4	1,8

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 15: Réponses des répondants sur la quatrième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus évalue l'impact des modifications recommandées par l'auditeur légal sur la clarté et la lisibilité des états financiers. Les résultats montrent que 48,2 % des répondants sont tout à fait d'accord et 32,7 % sont d'accord, représentant ainsi une majorité de 80,9 % des répondants qui estiment que les recommandations de l'auditeur légal contribuent à améliorer la clarté et la lisibilité des états financiers. En revanche, 10,9 % des répondants ont une opinion neutre, 6,4 % ne sont pas d'accord, et 1,8 % ne sont pas du tout d'accord. Ces données suggèrent que la majorité des répondants reconnaissent l'importance des recommandations de l'auditeur pour renforcer la transparence et la compréhension des états financiers.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, y compris les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

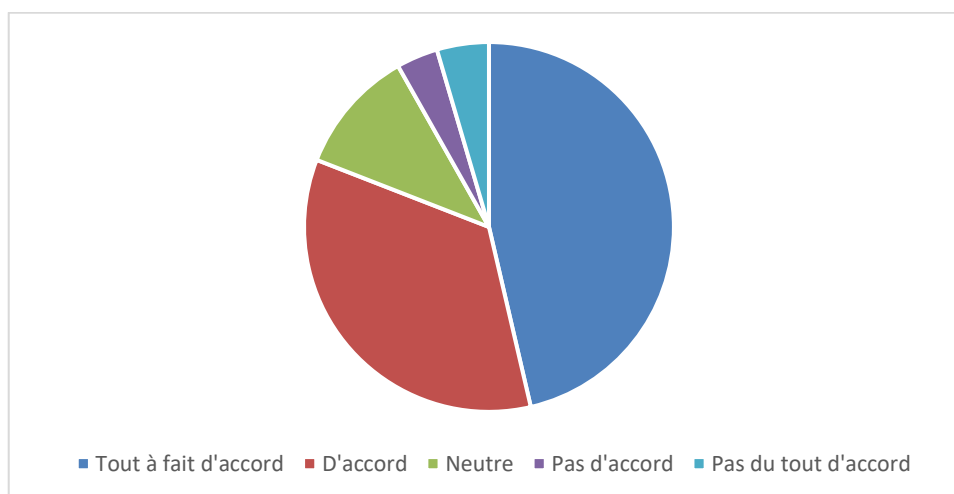
- **Question 05 :** L'audit légal contribue à la détection précoce des pratiques comptables douteuses ou inappropriées.

Tableau 22: L'audit légal contribue à la détection précoce des pratiques comptables douteuses ou inappropriées.

Questions de l'axe 1		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 5	Fréquence	51	38	12	4	5
	Taux	46,4	34,5	10,9	3,6	4,5

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 16: Réponses des répondants sur la cinquième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus examine la perception des répondants concernant la contribution de l'audit légal à la détection précoce des pratiques comptables douteuses ou inappropriées. Les résultats montrent que 46,4 % des répondants sont tout à fait d'accord et 34,5 % sont d'accord, représentant ainsi une majorité de 80,9 % des répondants qui estiment que l'audit légal joue un rôle clé dans l'identification précoce de telles pratiques. Par ailleurs, 10,9 % des répondants ont une opinion neutre, 3,6 % ne sont pas d'accord, et 4,5 % ne sont pas du tout d'accord. Ces données suggèrent une large reconnaissance de l'importance de l'audit légal pour prévenir les risques de pratiques comptables douteuses.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, y compris les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

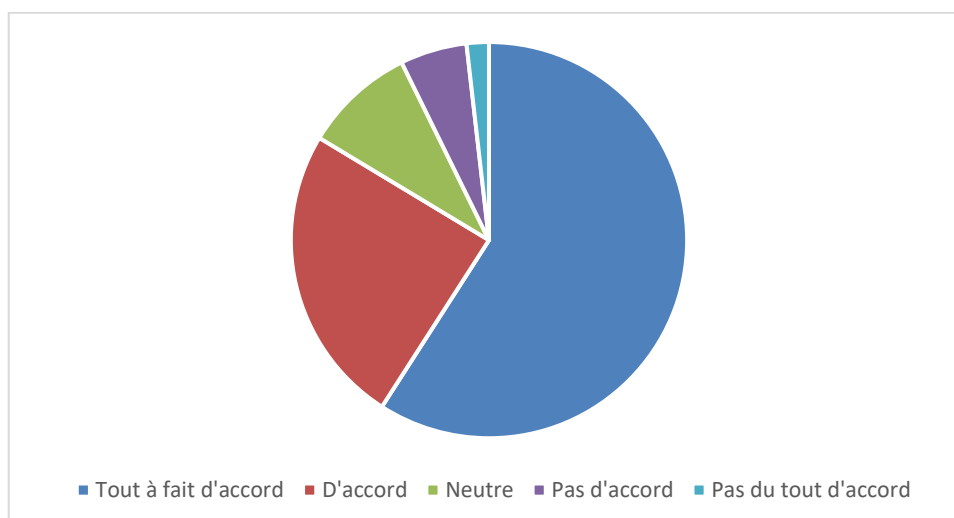
- **Question 06 :** La présence d'un audit légal renforce la crédibilité de l'information financière de l'entreprise.

Tableau 23: La présence d'un audit légal renforce la crédibilité de l'information financière de l'entreprise.

Questions de l'axe 1		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 6	Fréquence	65	27	10	6	2
	Taux	59,1	24,5	9,1	5,5	1,8

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 17: Réponses des répondants sur la sixième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus évalue l'opinion des répondants sur l'impact de l'audit légal sur la crédibilité de l'information financière de l'entreprise. Les résultats montrent que 59,1 % des répondants sont tout à fait d'accord et 24,5 % sont d'accord, représentant ainsi une majorité de 83,6 % des répondants qui estiment que l'audit légal renforce la crédibilité des informations financières de l'entreprise. En revanche, 9,1 % des répondants ont une opinion neutre, 5,5 % ne sont pas d'accord, et 1,8 % ne sont pas du tout d'accord. Ces données suggèrent une forte perception de l'audit légal comme facteur de crédibilité pour l'information financière de l'entreprise.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, y compris les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

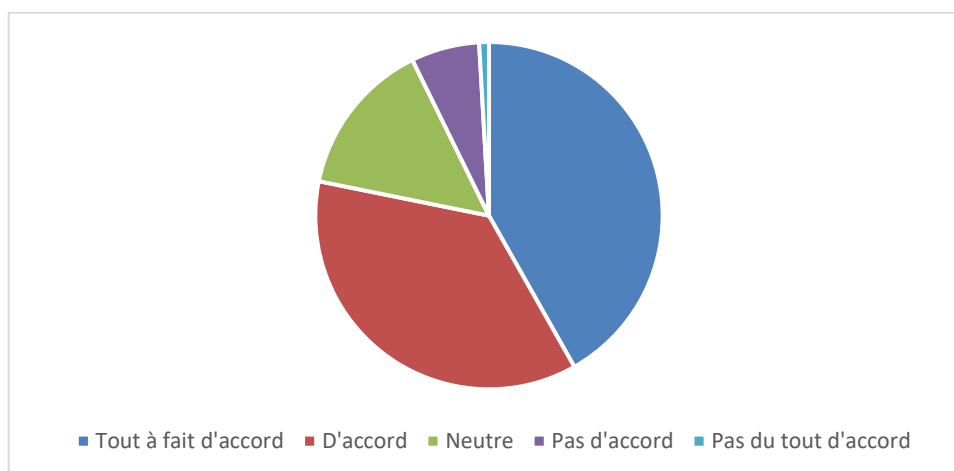
- **Question 07** : Les parties prenantes ont tendance à accorder plus de confiance aux états financiers d'une entreprise ayant fait l'objet d'un audit légal.

Tableau 24: Les parties prenantes ont tendance à accorder plus de confiance aux états financiers d'une entreprise ayant fait l'objet d'un audit légal.

Questions de l'axe 1		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 7	Fréquence	46	40	16	7	1
	Taux	41,8	36,4	14,5	6,4	0,9

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 18: Réponses des répondants sur la septième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus examine la perception des répondants concernant la confiance des parties prenantes envers les états financiers d'une entreprise ayant fait l'objet d'un audit légal. Les résultats montrent que 41,8 % des répondants sont tout à fait d'accord et 36,4 % sont d'accord, représentant ainsi une majorité de 78,2 % des répondants qui estiment que l'audit légal augmente la confiance des parties prenantes dans les états financiers. Par ailleurs, 14,5 % des répondants ont une opinion neutre, 6,4 % ne sont pas d'accord, et 0,9 % ne sont pas du tout d'accord. Ces données suggèrent une forte corrélation entre la réalisation d'un audit légal et la confiance des parties prenantes dans la fiabilité des états financiers.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, y compris les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

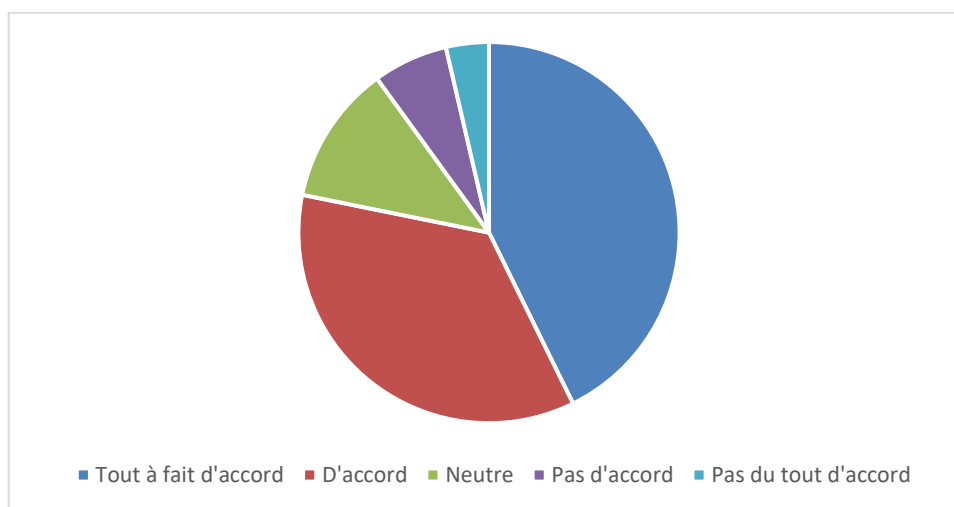
- **Question 08** : Les parties prenantes externes accordent une grande importance à l'opinion de l'auditeur légal formulée dans son rapport.

Tableau 25: Les parties prenantes externes accordent une grande importance à l'opinion de l'auditeur légal formulée dans son rapport.

Questions de l'axe 1		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 8	Fréquence	47	39	13	7	4
	Taux	42,7	35,5	11,8	6,4	3,6

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 19: Réponses des répondants sur la huitième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus analyse l'importance accordée par les parties prenantes externes à l'opinion de l'auditeur légal dans son rapport. Les résultats montrent que 42,7 % des répondants sont tout à fait d'accord et 35,5 % sont d'accord, représentant ainsi une majorité de 78,2 % des répondants qui considèrent que l'opinion de l'auditeur légal dans son rapport est d'une grande importance pour les parties prenantes externes. En revanche, 11,8 % des répondants ont une opinion neutre, 6,4 % ne sont pas d'accord, et 3,6 % ne sont pas du tout d'accord. Ces données suggèrent une forte reconnaissance de la valeur de l'opinion de l'auditeur légal par les parties prenantes externes.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, y compris les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

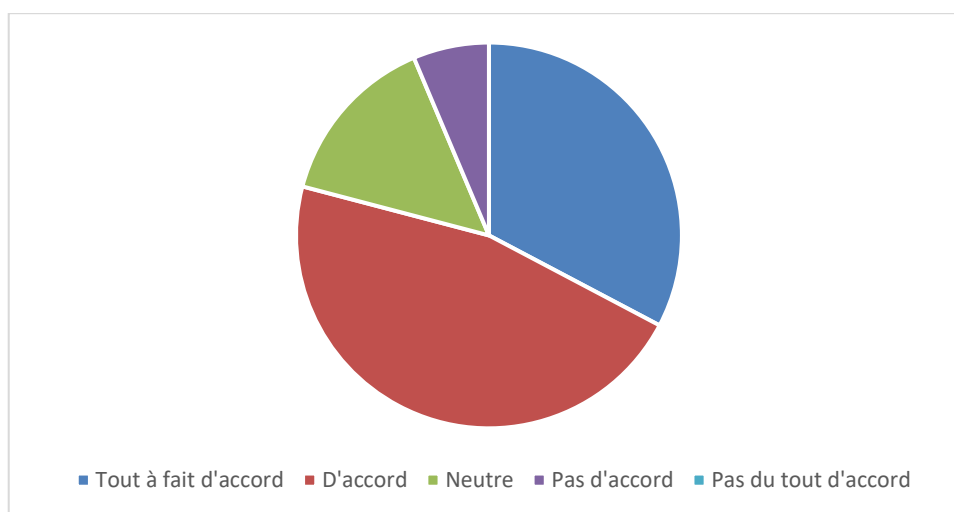
- **Question 09** : Les parties prenantes internes perçoivent l'audit légal comme une mesure de contrôle bénéfique.

Tableau 26: Les parties prenantes internes perçoivent l'audit légal comme une mesure de contrôle bénéfique.

Questions de l'axe 1		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 9	Fréquence	36	51	16	7	0
	Taux	32,7	46,4	14,5	6,4	0

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 20: Réponses des répondants sur la neuvième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus évalue la perception des parties prenantes internes concernant l'audit légal en tant que mesure de contrôle bénéfique. Les résultats montrent que 32,7 % des répondants sont tout à fait d'accord et 46,4 % sont d'accord, représentant ainsi une majorité de 79,1 % des répondants qui considèrent l'audit légal comme une mesure de contrôle bénéfique pour l'entreprise. Par ailleurs, 14,5 % des répondants ont une opinion neutre, 6,4 % ne sont pas d'accord, et aucun répondant n'est totalement en désaccord. Ces données suggèrent que l'audit légal est largement perçu positivement par les parties prenantes internes en tant qu'outil de contrôle avantageux.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, y compris les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

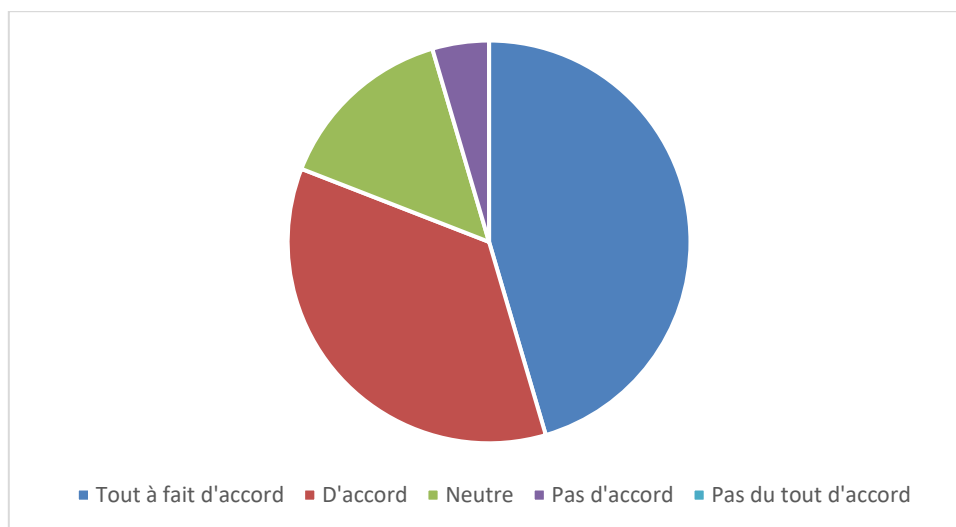
- **Question 10** : La certification de l'audit légal est un facteur important dans la prise de décision des parties prenantes.

Tableau 27: La certification de l'audit légal est un facteur important dans la prise de décision des parties prenantes.

Questions de l'axe 1		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 10	Fréquence	50	39	16	5	0
	Taux	45,5	35,5	14,5	4,5	0

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 21: Réponses des répondants sur la dixième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus examine l'importance de la certification de l'audit légal dans le processus de prise de décision des parties prenantes. Les résultats montrent que 45,5 % des répondants sont tout à fait d'accord et 35,5 % sont d'accord, représentant ainsi une majorité de 81 % des répondants qui considèrent la certification de l'audit légal comme un facteur clé dans la prise de décision des parties prenantes. En revanche, 14,5 % des répondants ont une opinion neutre, 4,5 % ne sont pas d'accord, et aucun répondant n'est totalement en désaccord. Ces données indiquent que la certification de l'audit légal est largement perçue comme un élément crucial pour la prise de décision des parties prenantes.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, y compris les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

➤ **Axe 02 : Questions relatives au facteurs endogènes de la qualité de l'audit légal**

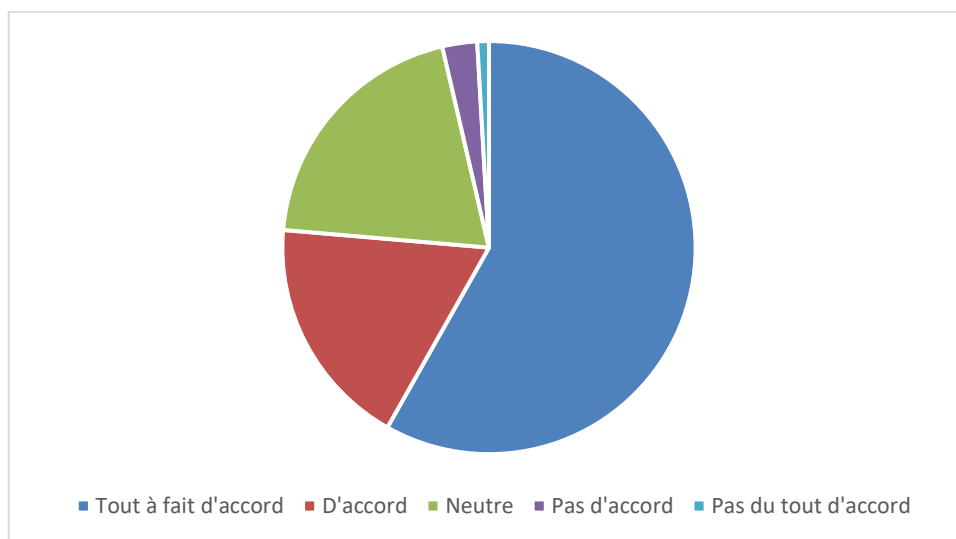
- **Question 01** : L'indépendance des auditeurs légaux par rapport à l'entreprise auditée est un facteur crucial pour garantir la qualité de l'audit.

Tableau 28: L'indépendance des auditeurs légaux par rapport à l'entreprise auditée est un facteur crucial pour garantir la qualité de l'audit.

Questions de l'axe 2		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 1	Fréquence	64	20	22	3	1
	Taux	58,2	18,2	20	2,7	0,9

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 22: Réponses des répondants sur la première question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus souligne l'importance de l'indépendance des auditeurs légaux par rapport à l'entreprise auditée pour garantir la qualité de l'audit. La majorité des répondants, soit 58,2%, se disent totalement d'accord avec cette affirmation, tandis que 18,2% sont simplement d'accord. En revanche 2,7% expriment leur désaccord et 0,9% sont totalement en désaccord.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, y compris les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

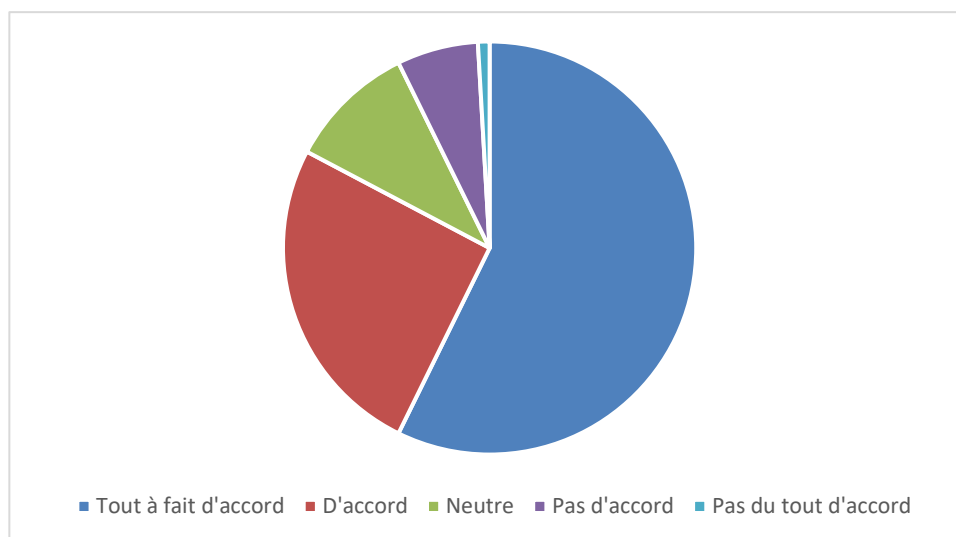
- **Question 02** : Les auditeurs légaux doivent être objectifs et ne pas être influencés par des intérêts externes pour assurer la qualité de leur audit.

Tableau 29: Les auditeurs légaux doivent être objectifs et ne pas être influencés par des intérêts externes pour assurer la qualité de leur audit.

Questions de l'axe 2		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 2	Fréquence	63	28	11	7	1
	Taux	57,3	25,5	10	6,4	0,9

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 23: Réponses des répondants sur la deuxième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus souligne l'importance de l'objectivité des auditeurs légaux en matière de leur non influence par des intérêts externes pour assurer la qualité de leur audit. La majorité des répondants, soit 57,3%, se disent totalement d'accord avec cette affirmation, tandis que 22,5% sont simplement d'accord. En revanche 6,4% expriment leur désaccord et 0,9% sont totalement en désaccord.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, y compris les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

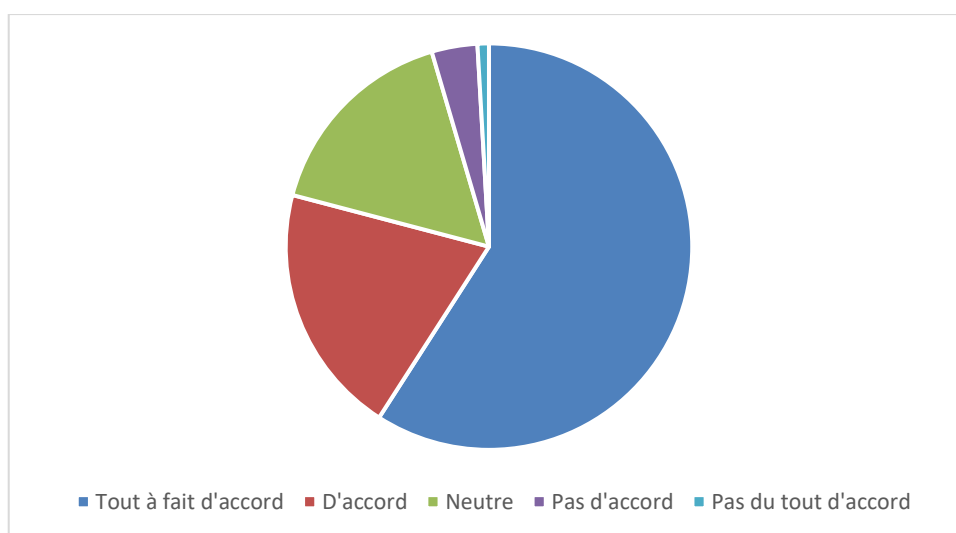
- **Question 03** : Les compétences techniques et l'expérience des auditeurs légaux ont une influence majeure sur la qualité de l'audit légal ;

Tableau 30: Les compétences techniques et l'expérience des auditeurs légaux ont une influence majeure sur la qualité de l'audit légal

Questions de l'axe 2		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 3	Fréquence	65	22	18	4	1
	Taux	59,1	20	16,4	3,6	0,9

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 24: Réponses des répondants sur la troisième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus explore l'impact des compétences techniques et de l'expérience des auditeurs légaux sur la qualité de l'audit légal. Les résultats montrent que 59,1 % des répondants sont tout à fait d'accord et 20 % sont d'accord, ce qui représente une large majorité de 79,1 % des répondants qui reconnaissent l'influence significative des compétences et de l'expérience des auditeurs sur la qualité de l'audit. Par ailleurs, 16,4 % des répondants ont une opinion neutre, 3,6 % ne sont pas d'accord, et 0,9 % sont totalement en désaccord. Ces données soulignent l'importance des qualifications des auditeurs légaux dans l'amélioration de la qualité de l'audit.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, y compris les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

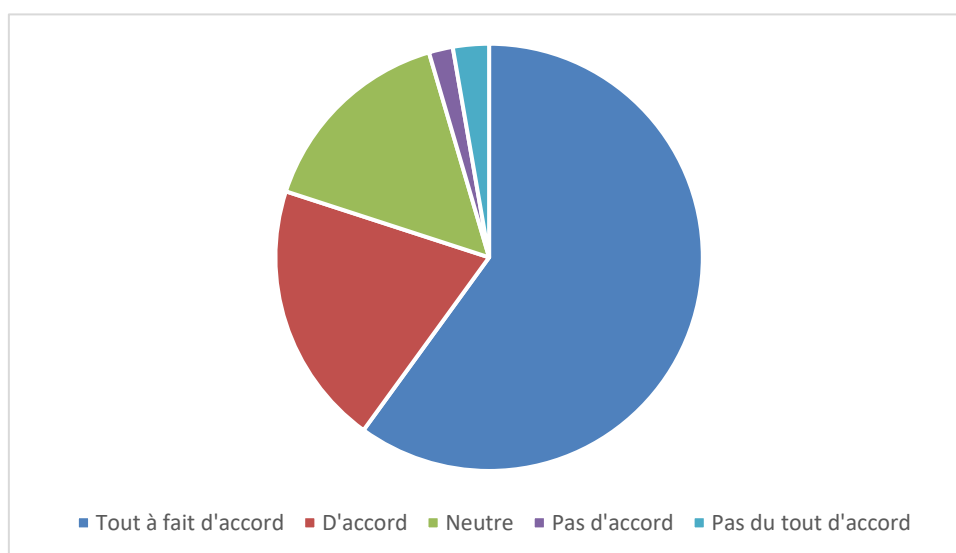
- **Question 04** : La formation continue et le développement professionnel des auditeurs légaux sont des éléments essentiels pour garantir la qualité de leur travail.

Tableau 31: La formation continue et le développement professionnel des auditeurs légaux sont des éléments essentiels pour garantir la qualité de leur travail.

Questions de l'axe 2		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 4	Fréquence	66	22	17	2	3
	Taux	60	20	15,5	1,8	2,7

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 25: Réponses des répondants sur la quatrième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus met en évidence l'importance de la formation continue et du développement professionnel des auditeurs légaux pour garantir la qualité de leur travail. Une majorité significative de 60 % des répondants sont tout à fait d'accord, tandis que 20 % sont d'accord, indiquant que 80 % des répondants considèrent ces éléments comme essentiels pour assurer la qualité de l'audit légal. En revanche, 15,5 % des répondants adoptent une position neutre, 1,8 % ne sont pas d'accord, et 2,7 % sont totalement en désaccord. Ces résultats montrent qu'il existe une large reconnaissance de l'importance de la formation continue pour les auditeurs légaux dans l'amélioration de la qualité de l'audit.

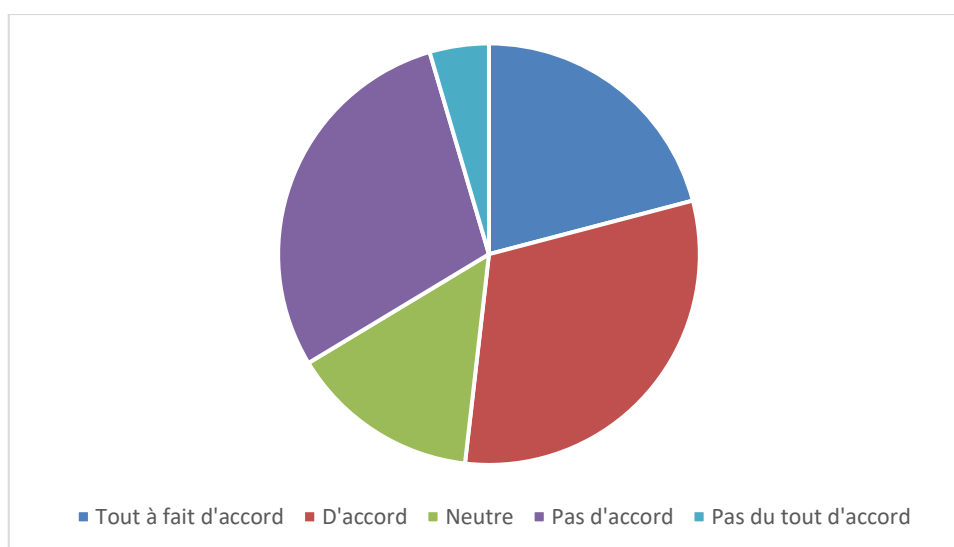
- **Question 05** : La signature d'une convention de commissariat aux comptes avec l'entreprise impacte l'indépendance de l'auditeur légal.

Tableau 32: La signature d'une convention de commissariat aux comptes avec l'entreprise impacte l'indépendance de l'auditeur légal.

Questions de l'axe 2		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 5	Fréquence	23	34	16	32	5
	Taux	20,9	30,9	14,5	29,1	4,5

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 26: Réponses des répondants sur la cinquième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus examine l'impact de la signature d'une convention de commissariat aux comptes entre l'auditeur légal et la société sur le principe d'indépendance de l'auditeur. Une majorité de 51,8 % des répondants (20,9 % tout à fait d'accord et 30,9 % d'accord) considère que cette convention affecte l'indépendance de l'auditeur légal. En revanche, 33,6 % des répondants ne partagent pas cet avis, avec 29,1 % pas d'accord et 4,5 pas du tout d'accord. Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, y compris les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

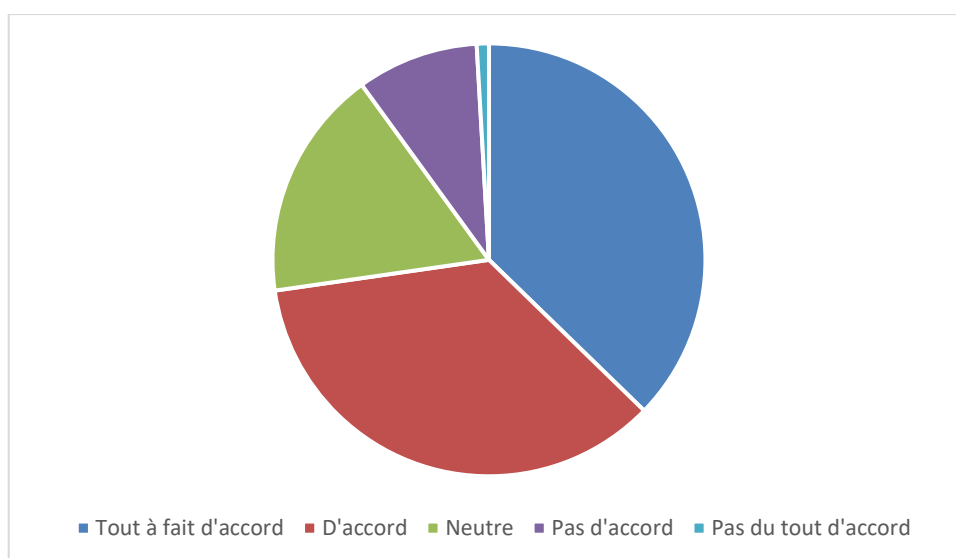
- **Question 06** : L'adéquation entre le temps alloué à l'audit et la complexité de l'entreprise auditée influe sur la qualité de l'audit.

Tableau 33: L'adéquation entre le temps alloué à l'audit et la complexité de l'entreprise auditée influe sur la qualité de l'audit.

Questions de l'axe 2		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 6	Fréquence	41	39	19	10	1
	Taux	37,3	35,5	17,3	9,1	0,9

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 27: Réponses des répondants sur la sixième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus explore l'influence de l'adéquation entre le temps alloué à l'audit et la complexité de l'entreprise auditée sur la qualité de l'audit. Les résultats montrent que la majorité des répondants, soit 37,3 % sont tout à fait d'accord et 35,5 % sont d'accord, indiquant que 72,8 % des répondants estiment que cette adéquation a un impact significatif sur la qualité de l'audit. Par ailleurs, 17,3 % des répondants ont une position neutre, tandis que 9,1 % ne sont pas d'accord, et seulement 0,9 % expriment un total désaccord. Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, y compris les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

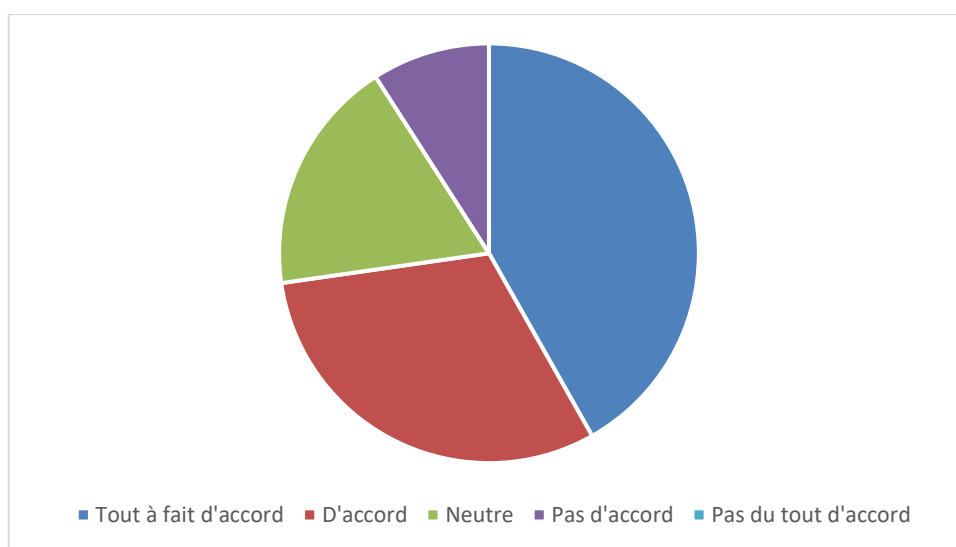
- **Question 07** : Le niveau de collaboration et de communication entre les auditeurs légaux et l'entreprise affecte la qualité de l'audit légal.

Tableau 34: Le niveau de collaboration et de communication entre les auditeurs légaux et l'entreprise affecte la qualité de l'audit légal.

Questions de l'axe 2		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 7	Fréquence	46	34	20	10	0
	Taux	41,8	30,9	18,2	9,1	0

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 28: Réponses des répondants sur la septième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus examine l'impact du niveau de collaboration et de communication entre les auditeurs légaux et l'entreprise sur la qualité de l'audit légal. Les résultats montrent qu'une majorité de répondants, soit 41,8 %, sont tout à fait d'accord, et 30,9 % sont d'accord, ce qui signifie que 72,7 % des répondants perçoivent une influence positive de cette collaboration sur la qualité de l'audit. Par ailleurs, 18,2 % des participants expriment une opinion neutre, tandis que 9,1 % sont en désaccord. Aucun répondant n'a exprimé un total désaccord, soulignant un consensus global sur l'importance de la collaboration pour assurer une bonne qualité d'audit.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, y compris les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

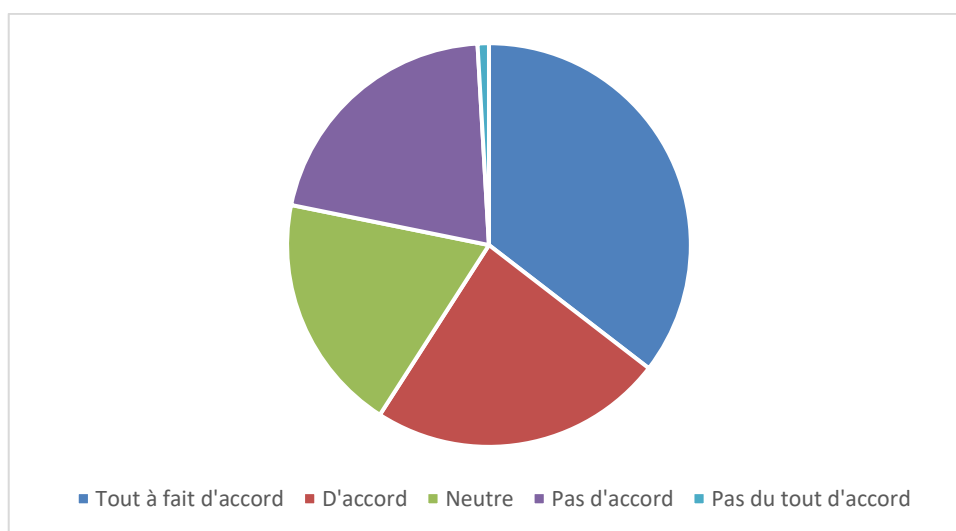
- **Question 08** : La qualité de l'audit légal a un effet direct sur la fiabilité de l'information financière.

Tableau 35: La qualité de l'audit légal a un effet direct sur la fiabilité de l'information financière.

Questions de l'axe 2		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 8	Fréquence	39	26	21	23	1
	Taux	35,5	23,6	19,1	20,9	0,9

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 29: Réponses des répondants sur la huitième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus évalue l'effet de la qualité de l'audit légal sur la fiabilité de l'information financière. Les données montrent que 35,5 % des répondants sont tout à fait d'accord et 23,6 % sont d'accord, soit un total de 59,1 % qui perçoivent un lien direct entre la qualité de l'audit et la fiabilité des informations financières. En revanche, 19,1 % des participants expriment une opinion neutre, tandis que 20,9 % ne sont pas d'accord et 0,9 % ne sont pas du tout d'accord, indiquant ainsi des avis partagés, bien qu'une majorité considère la qualité de l'audit comme un facteur clé de fiabilité.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, y compris les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

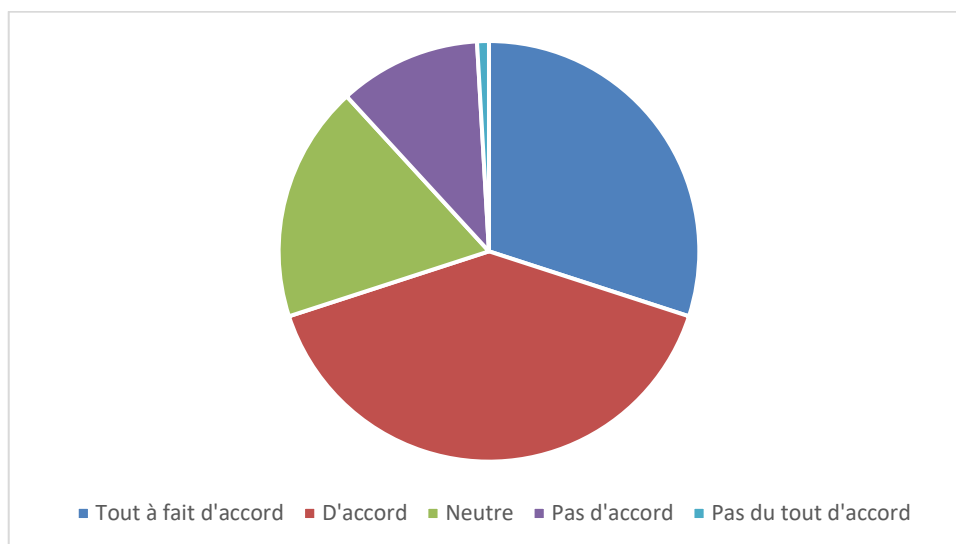
- **Question 09** : La taille du cabinet d'audit et son organisation en interne pourrait impacter la qualité de l'audit légal.

Tableau 36: La taille du cabinet d'audit et son organisation en interne pourrait impacter la qualité de l'audit légal.

Questions de l'axe 2		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 9	Fréquence	33	44	20	12	1
	Taux	30	40	18,2	10,9	0,9

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 30: Réponses des répondants sur la neuvième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus examine l'impact potentiel de la taille du cabinet d'audit et de son organisation interne sur la qualité de l'audit légal. Les résultats révèlent que 30 % des répondants sont tout à fait d'accord et 40 % sont d'accord, indiquant que 70 % considèrent que la taille et l'organisation interne du cabinet influencent la qualité de l'audit. En outre, 18,2 % des répondants adoptent une position neutre, tandis que 10,9 % sont en désaccord, et 0,9 % ne sont pas du tout d'accord. Ces données montrent une forte adhésion à l'idée que la structure et l'organisation du cabinet jouent un rôle dans la qualité de l'audit.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, notamment les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

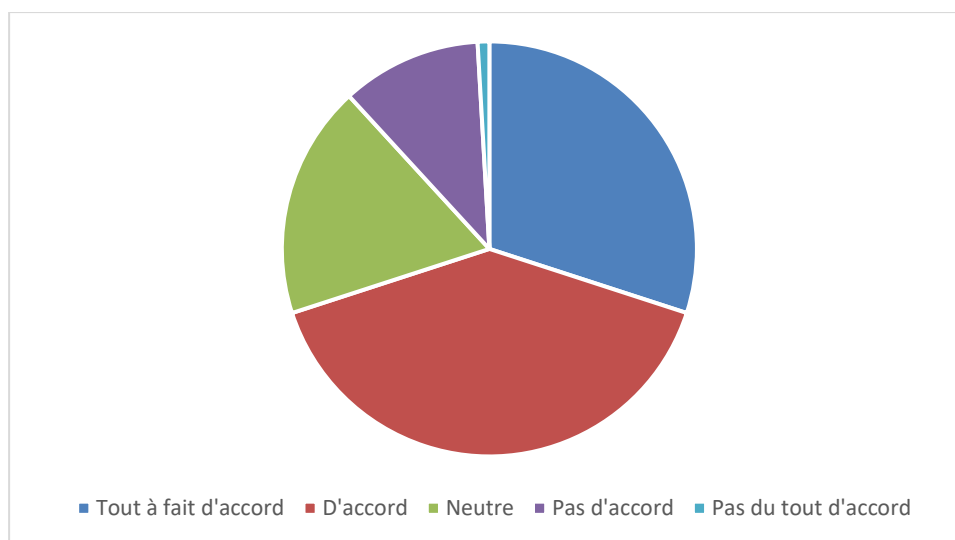
- **Question 10** : L'audit légal peut ne pas toujours détecter les fraudes sophistiquées malgré la qualité de l'audit effectué et l'existence de procédures rigoureuses.

Tableau 37: L'audit légal peut ne pas toujours détecter les fraudes sophistiquées malgré la qualité de l'audit effectué et l'existence de procédures rigoureuses.

Questions de l'axe 2		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 10	Fréquence	33	44	20	12	1
	Taux	30	40	18,2	10,9	0,9

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 31: Réponses des répondants sur la dixième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus évalue l'idée selon laquelle l'audit légal peut parfois ne pas détecter les fraudes sophistiquées, même si la qualité de l'audit est élevée et que des procédures rigoureuses sont en place. Les résultats montrent que 30 % des répondants sont tout à fait d'accord et 40 % sont d'accord, soit un total de 70 % qui reconnaissent les limites de l'audit face aux fraudes complexes. Par ailleurs, 18,2 % des participants adoptent une position neutre, tandis que 10,9 % ne sont pas d'accord, et seulement 0,9 % ne sont pas du tout d'accord. Ces réponses indiquent que, bien que la majorité considère l'audit comme efficace, elle admet les défis que posent les fraudes sophistiquées.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, notamment les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

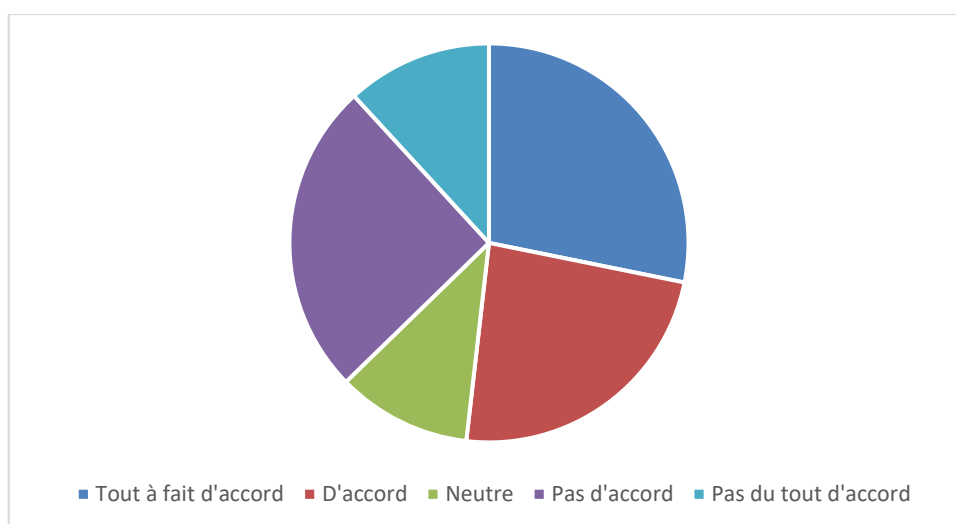
- **Question 11** : L'arrivée à terme du premier mandat de l'auditeur légal peut affecter son objectivité dans un souci de renouvellement d'un deuxième mandat.

Tableau 38: L'arrivée à terme du premier mandat de l'auditeur légal peut affecter son objectivité dans un souci de renouvellement d'un deuxième mandat.

Questions de l'axe 2		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 11	Fréquence	31	26	12	28	13
	Taux	28,2	23,6	10,9	25,5	11,8

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 32: Réponses des répondants sur la onzième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus aborde la question de l'impact de l'arrivée à terme du premier mandat de l'auditeur légal sur son objectivité, dans le cadre d'une éventuelle reconduction pour un second mandat. Les résultats montrent que 28,2 % des répondants sont tout à fait d'accord et 23,6 % sont d'accord, soit un total de 51,8 % qui perçoivent un risque potentiel d'influence sur l'objectivité de l'auditeur en fin de mandat. À l'inverse, 25,5 % des répondants ne sont pas d'accord et 11,8 % ne sont pas du tout d'accord, tandis que 10,9 % adoptent une position neutre. Ces données révèlent une opinion partagée sur cette question, avec une légère majorité des répondants qui voit une potentielle incidence sur l'indépendance de l'auditeur en fin de mandat.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, notamment les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

➤ **Axe 03 : Questions relatives au facteurs exogènes de la qualité de l'audit légal**

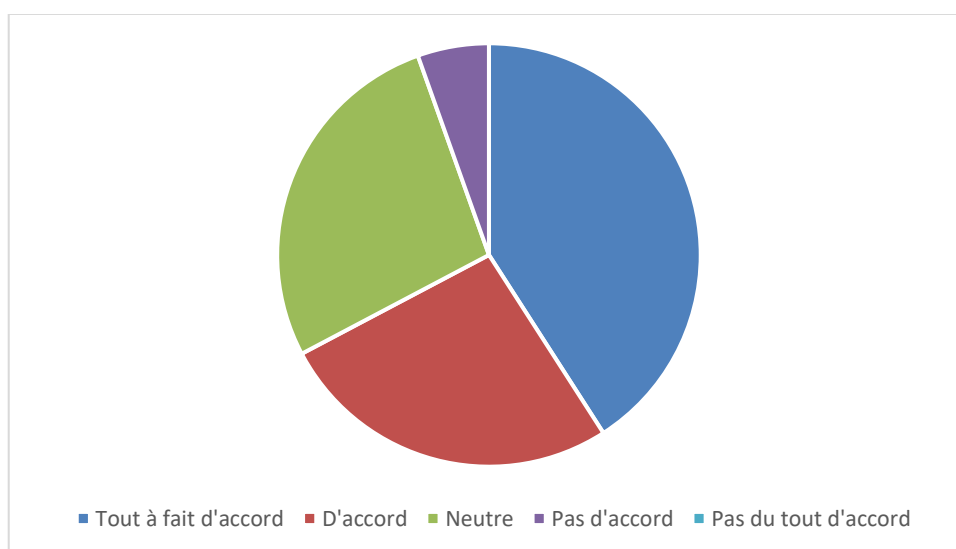
- **Question 01** : L'exécution minutieuse des normes d'audit en vigueur contribue à la qualité de l'audit.

Tableau 39: L'exécution minutieuse des normes d'audit en vigueur contribue à la qualité de l'audit.

Questions de l'axe 3		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 1	Fréquence	45	29	30	6	0
	Taux	40,9	26,4	27,3	5,5	0

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 33: Réponses des répondants sur la première question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus examine l'impact de l'exécution minutieuse des normes d'audit en vigueur sur la qualité de l'audit. Les résultats montrent que 40,9 % des répondants sont tout à fait d'accord et 26,4 % sont d'accord, soit un total de 67,3 % qui reconnaissent l'importance de la rigueur dans l'application des normes pour garantir une bonne qualité d'audit. En revanche, 27,3 % des répondants adoptent une position neutre, tandis que 5,5 % ne sont pas d'accord, et aucun répondant n'est totalement en désaccord. Ces données soulignent un large consensus sur l'importance des normes d'audit pour assurer la qualité de l'audit.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, notamment les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

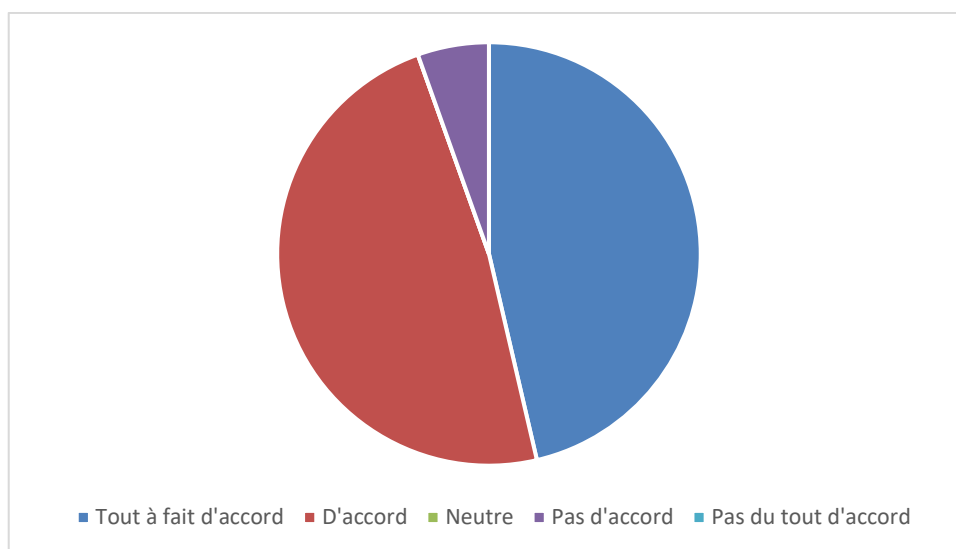
- **Question 02** : Le contrôle qualité des cabinets d'audit effectué par un organe habilité impacte leur organisation et leur rigueur.

Tableau 40: Le contrôle qualité des cabinets d'audit effectué par un organe habilité impacte leur organisation et leur rigueur.

Questions de l'axe 3		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 2	Fréquence	51	53	0	6	0
	Taux	46,4	48,2	0	5,5	0

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 34: Réponses des répondants sur la deuxième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus évalue l'impact du contrôle qualité des cabinets d'audit effectué par un organe habilité sur leur organisation et leur rigueur. Les résultats montrent que 46,4 % des répondants sont tout à fait d'accord et 48,2 % sont d'accord, ce qui représente une majorité écrasante de 94,6 % des répondants qui estiment que ce contrôle de qualité a un effet positif sur l'organisation et la rigueur des cabinets d'audit. Aucun répondant n'a exprimé de position neutre ou totale désapprobation, tandis que 5,5 % ont exprimé un désaccord. Ces données indiquent une large adhésion à l'idée que le contrôle qualité externe renforce la performance des cabinets d'audit.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, notamment les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

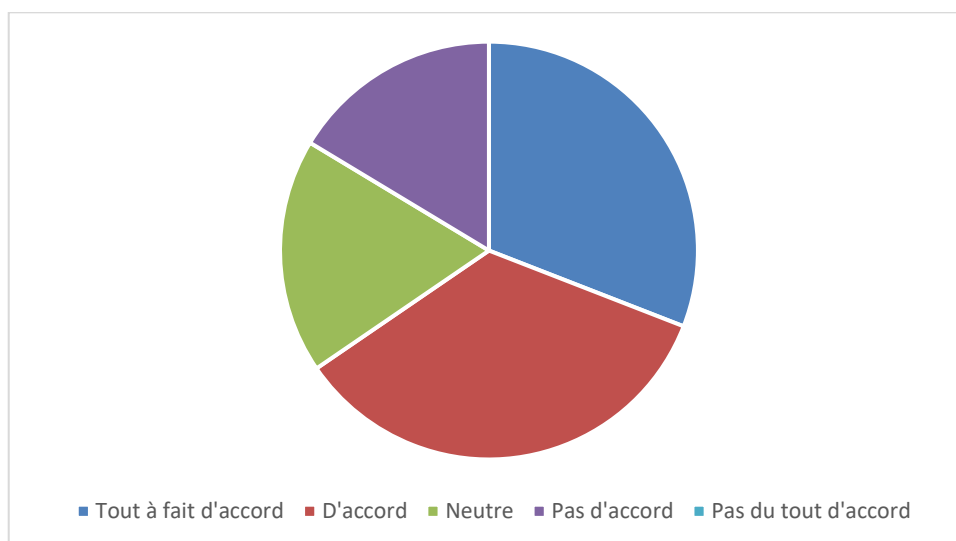
- **Question 03** : Les sanctions et les conséquences légales en cas de non-conformité impactent la rigueur de l'audit légal.

Tableau 41: Les sanctions et les conséquences légales en cas de non-conformité impactent la rigueur de l'audit légal.

Questions de l'axe 3		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 3	Fréquence	34	38	20	18	0
	Taux	30,9	34,5	18,2	16,4	0

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 35: Réponses des répondants sur la troisième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus examine l'impact des sanctions et des conséquences légales en cas de non-conformité sur la rigueur de l'audit légal. Les résultats montrent que 30,9 % des répondants sont tout à fait d'accord et 34,5 % sont d'accord, ce qui signifie que 65,4 % des répondants estiment que ces sanctions influencent positivement la rigueur de l'audit légal. Par ailleurs, 18,2 % des répondants ont une opinion neutre, tandis que 16,4 % ne sont pas d'accord, et aucun répondant n'a exprimé un désaccord total. Ces données suggèrent que, bien que la majorité considère que les sanctions légales renforcent la rigueur de l'audit, il existe des divergences d'opinions quant à leur impact réel.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, notamment les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

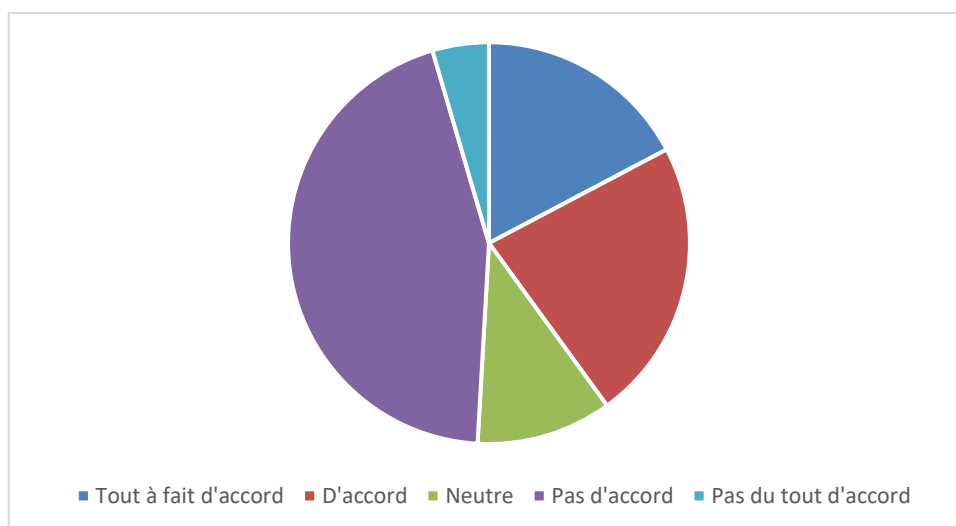
- **Question 04** : Les attentes et les demandes des parties prenantes externes influencent la façon dont les auditeurs légaux effectuent leur travail.

Tableau 42: Les attentes et les demandes des parties prenantes externes influencent la façon dont les auditeurs légaux effectuent leur travail.

Questions de l'axe 3		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 4	Fréquence	19	25	12	49	5
	Taux	17,3	22,7	10,9	44,5	4,5

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 36: Réponses des répondants sur la quatrième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus examine l'impact des attentes et des demandes des parties prenantes externes sur la manière dont les auditeurs légaux effectuent leur travail. Les résultats montrent que 17,3 % des répondants sont tout à fait d'accord et 22,7 % sont d'accord, ce qui signifie que 40 % des répondants reconnaissent l'influence des parties prenantes externes sur la conduite de l'audit. En revanche, 44,5 % des répondants ne sont pas d'accord, et 4,5 % ne sont pas du tout d'accord, tandis que 10,9 % ont une opinion neutre. Ces données suggèrent que, bien qu'une part significative des répondants considère que les attentes externes peuvent influencer l'audit, une majorité semble penser que cet impact est limité.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, notamment les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

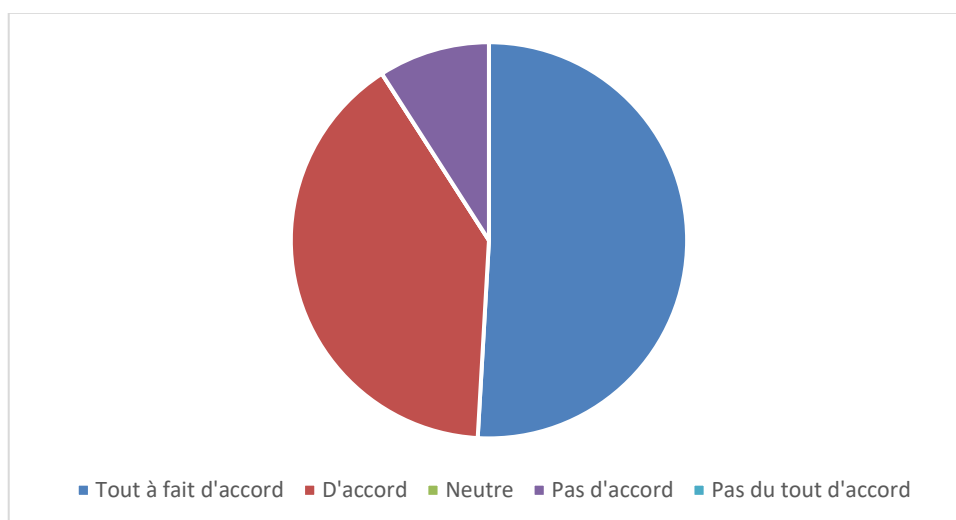
- **Question 05** : Les ressources financières allouées à l'audit légal ont une incidence sur la qualité de l'audit légal.

Tableau 43: Les ressources financières allouées à l'audit légal ont une incidence sur la qualité de l'audit légal.

Questions de l'axe 3		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 5	Fréquence	56	44	0	10	0
	Taux	0,51	0,40	0,00	0,09	0,00

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 37: Réponses des répondants sur la cinquième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus évalue l'impact des ressources financières allouées à l'audit légal sur sa qualité. Les résultats montrent que 51 % des répondants sont tout à fait d'accord et 40 % sont d'accord, ce qui représente une majorité de 91 % des répondants qui estiment que les ressources financières ont une incidence significative sur la qualité de l'audit légal. Aucun répondant n'a exprimé de position neutre ou de désaccord total, tandis que 9 % ne sont pas d'accord. Ces données suggèrent un large consensus sur le fait que des ressources financières adéquates sont essentielles pour assurer une bonne qualité de l'audit légal.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, notamment les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

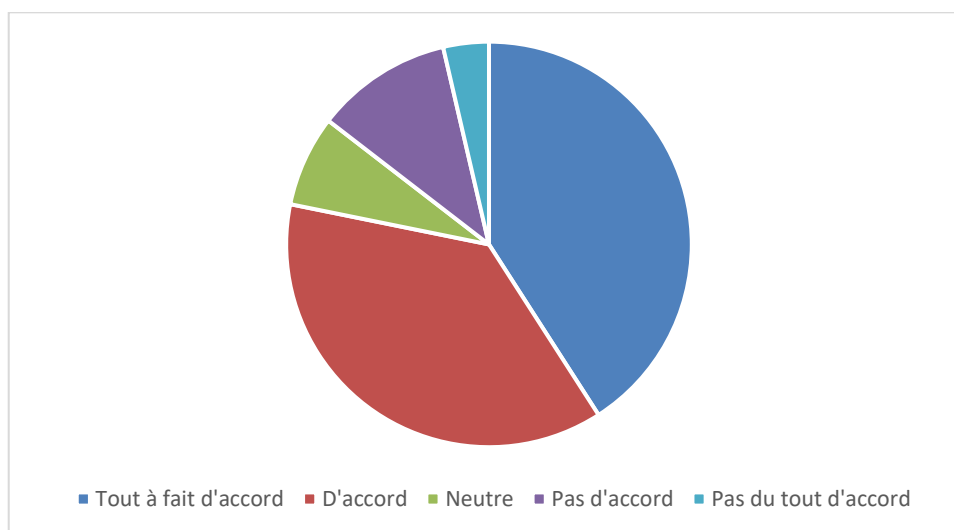
- **Question 06** : Les contraintes de temps imposées par les délais de rapport peuvent influencer la qualité de l'audit légal.

Tableau 44: Les contraintes de temps imposées par les délais de rapport peuvent influencer la qualité de l'audit légal.

Questions de l'axe 3		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 6	Fréquence	45	41	8	12	4
	Taux	0,41	0,37	0,07	0,11	0,04

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 38: Réponses des répondants sur la sixième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus examine l'impact des contraintes de temps imposées par les délais de rapport sur la qualité de l'audit légal. Les résultats montrent que 41 % des répondants sont tout à fait d'accord et 37 % sont d'accord, ce qui indique que 78 % des répondants estiment que les délais peuvent affecter la qualité de l'audit. En revanche, 7 % des répondants ont une opinion neutre, tandis que 11 % ne sont pas d'accord, et seulement 4 % ne sont pas du tout d'accord. Ces données suggèrent une perception générale selon laquelle les contraintes de temps peuvent influencer la rigueur et la profondeur de l'audit, bien qu'une minorité de répondants pense que ces délais n'ont pas d'impact notable.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, notamment les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

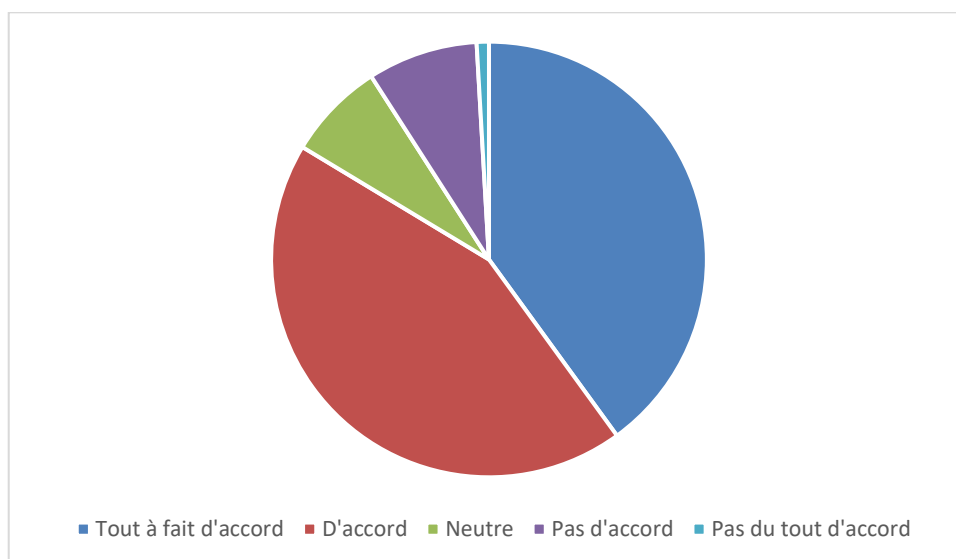
- **Question 07** : La pression de la concurrence sur le marché de l'audit peut affecter la qualité de l'audit

Tableau 45: La pression de la concurrence sur le marché de l'audit peut affecter la qualité de l'audit

Questions de l'axe 3		Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
Question 7	Fréquence	44	48	8	9	1
	Taux	0,40	0,44	0,07	0,08	0,01

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Figure 39: Réponses des répondants sur la septième question.



Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

Le tableau ci-dessus évalue l'impact de la pression de la concurrence dans le marché de l'audit sur la qualité de l'audit légal. Les résultats montrent que 40 % des répondants sont tout à fait d'accord et 44 % sont d'accord, ce qui indique que 84 % des répondants estiment que la concurrence peut affecter la qualité de l'audit. En revanche, 7 % des répondants ont une opinion neutre, 8 % ne sont pas d'accord, et seulement 1 % ne sont pas du tout d'accord. Ces données suggèrent qu'une grande majorité des répondants considère que la pression concurrentielle a un effet sur la qualité de l'audit.

Cet avis est largement partagé à travers les différentes catégories de répondants, notamment les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les cadres financiers.

SECTION 03 : DISCUSSION DES RESULTATS

Après avoir présenté et analysé les résultats statistiques de l'étude de terrain, nous procéderons à leur discussion et à la vérification des hypothèses préalablement formulées. Cela sera effectué à l'aide d'un test de régression linéaire simple pour mesurer l'impact de la variable indépendante sur les variables dépendantes, suivi d'une analyse de la variance (ANOVA) pour évaluer les écarts liés à cette régression.

1 PREMIERE HYPOTHESE : LA CERTIFICATION DES ETATS FINANCIERS PAR UN AUDITEUR LEGAL GARANTIT LA FIABILITE DE L'INFORMATION FINANCIERE.

Il a été précédemment souligné que la première partie du questionnaire est dédiée à la fiabilité de l'information financière en tant que critère qualitatif. Cette fiabilité est supposée être assurée par la certification des états financiers effectuée par un auditeur légal.

Cette hypothèse est vérifiée à travers l'analyse des réponses obtenues dans le questionnaire, en mettant en relation le rôle de la certification légale avec les caractéristiques qualitatives de l'information financière, notamment sa précision, sa pertinence et sa transparence. Le tableau suivant montre les résultats du test T TEST du premier axe.

Cette hypothèse s'inscrit dans la problématique générale de la contribution de l'audit légal à la qualité de l'information financière dans les entreprises algériennes.

One- Simple statistique :

	N	Mean	Std. Déviation	Std. Error Mean
Hypothèse 01	110	3.82	0.47638	0.23764

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

1.1 Résultats de l'analyse descriptive :

Les statistiques descriptives permettent de synthétiser les perceptions des participants sur l'impact de l'audit légal :

- **Taille de l'échantillon (N):** 110.

La taille de l'échantillon est suffisante pour fournir des résultats représentatifs.

- **Moyenne (Mean):** 3.82.

Une moyenne proche de 4 sur une échelle de 5 indique que les répondants, dans l'ensemble, perçoivent l'audit légal comme un garant important de la fiabilité de l'information financière.

- **Écart-type (Std. Deviation):** 0.47638.

La faible dispersion des réponses reflète une homogénéité des perceptions, ce qui renforce la cohérence des résultats.

- **Erreur standard de la moyenne (Std. Error Mean) :** 0.23764.

Cette faible valeur témoigne de la précision des estimations issues de l'échantillon.

- **Analyse ANOVA**

Modèle		Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	10,145	1	10,145	179,634	,000 ^b
	Résidu	6,099	108	,056		
	Total	16,244	109			

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

L'analyse de la variance (ANOVA) explore si les variations observées dans les réponses sont significatives.

- **Somme des carrés de la régression (10,145) et du résidu (6,099) :** Ces valeurs montrent que la part de la variation expliquée par le modèle est bien plus importante que celle attribuée au résidu.
- **Degrés de liberté (ddl) :** 1 pour le modèle de régression, 108 pour les résidus.
- **Statistique F (179.634) :** Cette valeur élevée indique que le modèle est significatif et explique une part importante de la variance observée.
- **p-value (Sig.):** 0.000.

Une valeur de significativité bien inférieure au seuil de 0.05 confirme que l'effet de l'audit légal sur la fiabilité perçue de l'information financière est statistiquement significatif.

1.2 Interpretation des résultats :

- **Validité de l'hypothèse :**

Les résultats valident l'hypothèse selon laquelle la certification des états financiers par un auditeur légal contribue de manière significative à garantir la fiabilité de l'information financière.

- **Qualité de l'information financière:**

La fiabilité est l'une des composantes essentielles de la qualité de l'information financière. L'audit légal, par son rôle de contrôle et de validation des états financiers, apparaît comme un levier central pour renforcer cette fiabilité.

- **Contexte algérien :**

Dans un environnement économique et réglementaire spécifique comme celui de l'Algérie, l'audit légal joue un rôle crucial pour répondre aux exigences de transparence et de gouvernance.

- **Conclusion pour l'hypothèse 01:**

L'analyse statistique démontre que l'audit légal est perçu comme un facteur déterminant de la fiabilité de l'information financière. Cette perception souligne son importance pour améliorer la qualité globale de l'information financière dans les entreprises algériennes, tout en répondant aux attentes des parties prenantes et en tenant compte des spécificités économiques et réglementaires du pays.

2 DEUXIEME HYPOTHESE : UNE MEILLEURE QUALITE D'AUDIT ASSURE UNE MEILLEURE QUALITE DE L'INFORMATION FINANCIERE

Cette hypothèse examine la relation entre la qualité des audits réalisés et l'amélioration perçue de la qualité de l'information financière.

Une partie du questionnaire est consacrée à l'évaluation de la qualité de l'audit en tant que facteur clé influençant la qualité de l'information financière. Cette qualité est supposée être directement liée à l'expertise, à la rigueur et à l'indépendance des auditeurs.

Cette hypothèse est validée à travers l'analyse des réponses recueillies dans le questionnaire,

en établissant un lien entre la qualité de l'audit et les critères qualitatifs de l'information financière,

Le tableau suivant présente les résultats du T-Test appliqué au deuxième axe, illustrant la relation significative entre la qualité de l'audit et la qualité globale de l'information financière.

One- Simple statistique

	N	Mean	Std. Déviation	Std. Error Mean
Hypothèse 02	110	4.06	0.47974	0.20041

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

2.1 Résultats de l'analyse descriptive :

Les statistiques descriptives mettent en lumière la perception des participants :

- **Taille de l'échantillon (N):** 110.

Une taille d'échantillon robuste pour tirer des conclusions fiables.

- **Moyenne (Mean):** 4.06.

Cette moyenne, supérieure à 4 sur une échelle de 5, montre un consensus élevé parmi les répondants, qui associent une meilleure qualité d'audit à une amélioration notable de la qualité de l'information financière.

- **Écart-type (Std. Deviation) :** 0.47974.

La faible dispersion indique que les perceptions des répondants sont globalement homogènes, avec peu de divergence dans les opinions.

- **Erreur standard de la moyenne (Std. Error Mean) :** 0.20041.

Une valeur faible qui renforce la précision des résultats obtenus.

Analyse ANOVA

	Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	11,906	1	11,906	296,436	,000 ^b
	Résidu	4,338	108	,040		
	Total	16,244	109			

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

L'analyse de la variance (ANOVA) explore la significativité statistique de l'hypothèse :

- Somme des carrés de la régression (11,906) et du résidu (4,338) : Une grande part de la variance est expliquée par le modèle, montrant une forte relation entre la qualité de l'audit et la qualité de l'information financière.
- Degrés de liberté (ddl) : 1 pour le modèle de régression et 108 pour les résidus.
- Statistique F (296.436) : Une valeur F très élevée, indiquant que le modèle est hautement significatif.
- P-value (Sig.) : 0.000. La significativité est confirmée, bien en dessous du seuil conventionnel de 0.05.

2.2 Interprétation des résultats :

- **Validité de l'hypothèse :**

Les résultats confirment que la qualité de l'audit est perçue comme un facteur clé pour assurer une meilleure qualité de l'information financière.

- **Qualité d'audit et d'information financière :**

Une meilleure qualité d'audit renforce la crédibilité, la transparence et la pertinence de l'information financière. Cela se traduit par une plus grande confiance des parties prenantes dans les états financiers.

- **Consensus Parmi les répondants :**

La moyenne élevée (4.06) et la faible dispersion montrent un consensus clair parmi les répondants, qui reconnaissent le lien direct entre un audit de qualité et une information financière fiable.

- **Contexte algérien :**

Dans un environnement où les pratiques de gouvernance et de transparence peuvent varier, la qualité de l'audit devient un levier essentiel pour garantir la conformité et répondre aux exigences des parties prenantes.

- **Conclusion pour l'Hypothèse 02**

L'analyse statistique valide l'hypothèse selon laquelle une meilleure qualité d'audit assure une meilleure qualité de l'information financière. Les résultats mettent en évidence l'importance d'investir dans des pratiques d'audit rigoureuses et conformes aux normes internationales pour renforcer la qualité de l'information financière dans les entreprises algériennes.

3 TROISIEME HYPOTHESE : LA COMPETENCE ET L'INDEPENDANCE DE L'AUDITEUR LEGAL ONT UN IMPACT POSITIF SUR LA QUALITE DE L'INFORMATION FINANCIERE

Nous avons, à travers le questionnaire, examiné deux facteurs clés : la compétence et l'indépendance de l'auditeur légal, en tant qu'éléments essentiels pour garantir la qualité de l'information financière. Ces attributs sont supposés avoir un impact significatif et positif sur la crédibilité, la transparence et la pertinence des états financiers.

Cette hypothèse est validée à travers l'analyse des réponses obtenues dans le questionnaire, en explorant comment la combinaison de la compétence technique et de l'indépendance professionnelle de l'auditeur contribue à améliorer les caractéristiques qualitatives de l'information financière, notamment sa fiabilité, son exactitude et sa conformité aux normes.

Le tableau suivant présente les résultats du **T-Test** appliqué à cet axe, démontrant la significativité statistique des réponses recueillies et leur alignement avec l'hypothèse formulée.

One- Simple statistique :

	N	Mean	Std. Déviation	Std. Error Mean
Hypothèse 03	110	4.03091	0.51835	0.027836

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

3.1 Résultats de l'analyse descriptive :

Les statistiques descriptives offrent un aperçu des réponses obtenues auprès des participants concernant cette hypothèse :

- **Taille de l'échantillon (N)** : 110. Cette taille d'échantillon permet de garantir la fiabilité des résultats statistiques.
- **Moyenne (Mean)** : 4.03091. La moyenne relativement élevée indique que les répondants s'accordent globalement sur le fait que la compétence et l'indépendance de l'auditeur ont un impact positif sur la qualité de l'information financière.
- **Écart-type (Std. Déviation)** : 0.51835. L'écart-type relativement modéré suggère une certaine variabilité dans les réponses, mais les opinions restent globalement cohérentes.
- **Erreur standard de la moyenne (Std. Error Mean)** : 0.027836. Cette faible valeur indique une estimation fiable de la moyenne obtenue.

• **Analyse ANOVA**

Modèle	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	7,876	1	7,876	101,646	,000 ^b
Résidu	8,368	108	,077		
Total	16,244	109			

Source : élaborer par l'étudiant, en fonction des résultats du programme SPSS.

L'analyse de la variance (ANOVA) permet de tester la significativité de la relation entre la compétence et l'indépendance de l'auditeur et la qualité de l'information financière :

- **Somme des carrés de la régression (7,876) et du résidu (8,368)** : Ces valeurs montrent que la part de la variance expliquée par le modèle est importante par rapport à celle qui n'est pas expliquée.
- **Degrés de liberté (ddl)** : 1 pour la régression et 108 pour les résidus.
- **Statistique F (101,646)** : La valeur élevée de la statistique F indique que le modèle est significatif et explique bien la variance des données.
- **P-value (Sig.)** : 0.000. La p-value inférieure au seuil de 0.05 confirme que le modèle est hautement significatif, validant l'hypothèse testée.

3.2 Interprétation des résultats :

- **Validation de l'hypothèse** : Les résultats confirment que la compétence et l'indépendance de l'auditeur légal ont un impact positif sur la qualité de l'information financière. Ces éléments sont perçus comme essentiels pour garantir la fiabilité, la transparence et la pertinence des états financiers.
- **Impact sur la qualité de l'information financière** : L'amélioration de la compétence et de l'indépendance des auditeurs contribue à renforcer la confiance des parties prenantes et à assurer la conformité des informations aux normes et réglementations en vigueur.
- **Signification statistique** : La statistique F élevée et la p-value de 0.000 confirment la solidité des résultats et l'impact significatif de ces deux facteurs sur la qualité de l'information financière.
- **Conclusion pour la Troisième Hypothèse**

L'analyse statistique valide l'hypothèse selon laquelle la compétence et l'indépendance de

l'auditeur légal jouent un rôle clé dans l'amélioration de la qualité de l'information financière. Ces résultats soulignent l'importance d'assurer des audits de qualité, menés par des auditeurs compétents et indépendants, pour garantir la transparence et la fiabilité des informations financières.

CONCLUSION

La partie empirique de cette étude, qui repose sur un questionnaire adressé aux professionnels de la comptabilité (cadres financiers et commissaires aux comptes), a permis de tester et de confirmer les hypothèses relatives à l'impact de l'audit légal sur la qualité de l'information financière. Les résultats obtenus, à travers l'analyse des réponses des participants, apportent un éclairage précieux sur les différents facteurs influençant la fiabilité et la pertinence de l'information financière dans les entreprises.

Les réponses au questionnaire, réparties en trois grandes catégories – audit légal, facteurs endogènes de la qualité de l'audit, et facteurs exogènes – ont validé les hypothèses formulées dans cette étude :

1. **Première hypothèse** : La certification des états financiers par un auditeur légal garantit la fiabilité de l'information financière. Les résultats des questions relatives à l'audit légal ont montré une large majorité des répondants en accord avec cette hypothèse. Les auditeurs légaux sont perçus comme essentiels pour garantir la conformité des états financiers aux normes comptables, pour détecter les erreurs et omissions, et pour renforcer la crédibilité de l'information financière.
2. **Deuxième hypothèse** : Une meilleure qualité d'audit assure une meilleure qualité de l'information financière. Les questions concernant la qualité de l'audit ont souligné l'importance d'un audit rigoureux et bien exécuté pour améliorer la fiabilité de l'information financière. Les répondants ont largement confirmé que l'intervention de l'auditeur légal améliore la clarté et la pertinence des états financiers, et contribue à la détection précoce des pratiques douteuses.
3. **Troisième hypothèse** : La compétence et l'indépendance de l'auditeur légal ont un impact positif sur la qualité de l'information financière. Les questions relatives à l'indépendance et à la compétence des auditeurs ont montré que ces facteurs sont perçus comme déterminants pour assurer un audit de qualité. Les participants ont souligné que l'indépendance des auditeurs vis-à-vis de l'entreprise auditée est cruciale pour garantir l'objectivité et la rigueur de l'audit.

En outre, les facteurs endogènes et exogènes de l'audit, tels que l'indépendance, les compétences des auditeurs, les ressources allouées à l'audit, ainsi que les contraintes externes

comme la pression de la concurrence ou les sanctions légales, ont également été jugés influents sur la qualité de l'audit. Ces éléments soulignent l'importance d'une organisation adéquate, d'une formation continue des auditeurs et de la mise en place de contrôles qualité rigoureux.

En conclusion, cette étude met en évidence que l'audit légal joue un rôle essentiel dans l'amélioration de la qualité de l'information financière des entreprises. Les professionnels de la comptabilité interrogés sont largement favorables à l'idée que la certification des états financiers par un auditeur légal renforce la fiabilité de l'information financière, que la qualité de l'audit est primordiale pour assurer cette fiabilité, et que la compétence et l'indépendance des auditeurs sont des facteurs clés dans ce processus. Ces résultats soulignent la nécessité de promouvoir une pratique d'audit de qualité, réalisée par des auditeurs compétents et indépendants, pour garantir une information financière transparente et fiable, essentielle à la prise de décision pour les parties prenantes.

CONCLUSION GENERALE

CONCLUSION GÉNÉRALE

Cette recherche a permis de mettre en lumière l'importance cruciale de l'audit légal dans l'amélioration de la qualité de l'information financière en Algérie. En tant que mécanisme de contrôle, d'assurance et de transparence, l'audit légal joue un rôle fondamental dans la protection des intérêts des parties prenantes et dans la promotion de la confiance des investisseurs et des partenaires économiques. Cependant, notre analyse a révélé des défis majeurs qui freinent le plein potentiel de cette profession dans le contexte algérien.

Notre étude s'est appuyée sur une exploration approfondie des dimensions théoriques, normatives, pratiques et empiriques de l'audit légal. Structurée en quatre chapitres principaux, elle a permis d'aborder chaque aspect du sujet de manière détaillée et rigoureuse. Le premier chapitre a retracé l'évolution historique de l'audit, en mettant en évidence les facteurs ayant influencé son développement, tels que la complexification des activités économiques et l'internationalisation des normes. Nous y avons également introduit les concepts fondamentaux de l'audit, en distinguant ses différents types et leurs objectifs spécifiques. Enfin, nous avons analysé le cadre théorique de l'audit, en soulignant son rôle dans la gouvernance d'entreprise, sa contribution à la réduction des asymétries d'information et son impact sur la qualité des informations financières.

Le deuxième chapitre s'est concentré sur le cadre normatif et les pratiques de l'audit légal en Algérie. Nous y avons examiné les lois et réglementations encadrant cette profession, en détaillant les rôles des autorités de régulation et les obligations des commissaires aux comptes. Les normes professionnelles internationales (ISA) et algériennes (NAA) ont également été explorées, tout en mettant en lumière les défis spécifiques auxquels font face les auditeurs dans le contexte local. Enfin, nous avons étudié les missions de l'audit légal, qu'elles soient permanentes ou occasionnelles, en mettant l'accent sur les critères de régularité, de sincérité et les différentes formes de certification.

Le troisième chapitre a approfondi le rôle de l'audit légal dans l'amélioration de la qualité de l'information financière. Nous y avons analysé en détail les critères qualitatifs de l'information financière, tels que la pertinence, la transparence et la sincérité, tout en explorant les facteurs influençant la qualité de l'audit légal. Deux dimensions clés ont été mises en avant : la qualité de détection, qui repose sur la compétence technique, l'expérience

et l'expertise professionnelle de l'auditeur, et la qualité de révélation, qui dépend de l'indépendance, de l'objectivité et de la probité de l'auditeur. Ces deux dimensions sont essentielles pour garantir que l'information financière soit exempte d'erreurs, d'anomalies, d'irrégularités ou d'omissions susceptibles de fausser le jugement des utilisateurs.

Le quatrième chapitre a adopté une approche empirique pour examiner les hypothèses formulées dans cette thèse. À travers une méthodologie rigoureuse, nous avons construit un questionnaire de recherche visant à évaluer les facteurs perçus par les auditeurs et les préparateurs des états financiers comme influençant la qualité de l'audit légal. Cette démarche nous a permis de diagnostiquer statistiquement les réponses et de mesurer la fiabilité des questions posées, tout en tenant compte des spécificités des échantillons étudiés. Les résultats obtenus ont non seulement confirmé l'importance des dimensions techniques et éthiques de l'audit, mais ont également mis en évidence les défis spécifiques au contexte algérien, tels que les lacunes législatives, les pressions externes et les insuffisances en matière de formation continue.

Les réponses au questionnaire, réparties en trois grandes catégories – audit légal, facteurs endogènes de la qualité de l'audit, et facteurs exogènes – ont validé les hypothèses formulées dans cette étude. Premièrement, la certification des états financiers par un auditeur légal est perçue comme un gage de fiabilité, renforçant la crédibilité des informations communiquées. Deuxièmement, une meilleure qualité d'audit est directement liée à une amélioration de la qualité de l'information financière, en assurant clarté, pertinence et détection précoce des irrégularités. Troisièmement, la compétence et l'indépendance des auditeurs sont des facteurs déterminants pour garantir l'objectivité et la rigueur des missions d'audit. En outre, les facteurs endogènes (tels que les compétences et les ressources) et exogènes (comme la pression concurrentielle ou les sanctions légales) ont été identifiés comme influençant significativement la qualité de l'audit.

Contributions de la recherche

En nous appuyant sur un cadre théorique solide et une méthodologie rigoureuse, nous avons non seulement confirmé les résultats des recherches antérieures, mais aussi enrichi la compréhension des spécificités locales qui influencent la pratique de l'audit légal en Algérie. Nos travaux ont permis de :

- Identifier les principales faiblesses structurelles et opérationnelles de la profession de commissaire aux comptes.
- Souligner les lacunes législatives et normatives qui entravent l'efficacité des missions d'audit.
- Proposer des pistes concrètes pour renforcer la qualité et l'impact de l'audit légal sur la gouvernance et la transparence financière.

Au cours des huit dernières années, le paysage législatif encadrant la profession d'auditeur légal en Algérie a considérablement évolué. L'introduction de nombreux textes dans le Code de commerce a permis de structurer certaines pratiques, mais des questions fondamentales demeurent, notamment en ce qui concerne l'indépendance des auditeurs. Bien que des situations d'incompatibilité soient explicitement mentionnées, les aspects subtils liés à l'indépendance de fait et d'apparence restent insuffisamment explorés.

Dans ce cadre, plusieurs défis méritent une attention particulière pour améliorer la qualité de l'audit légal et renforcer la confiance des parties prenantes dans l'information financière :

- **Intervention dans la préparation des états financiers** : L'auditeur légal, bien que non responsable de l'arrêté des comptes, se trouve parfois en position de conseil, brouillant la distinction entre audit et gestion.
- **Rôle substitutif dans la gouvernance d'entreprise** : L'absence de dispositifs de contrôle interne efficaces contraint l'auditeur à endosser des responsabilités supplémentaires, mettant en péril son indépendance.
- **Processus de désignation et influence des dirigeants** : Le mode de nomination des commissaires aux comptes, souvent influencé par les dirigeants, soulève des préoccupations quant à leur impartialité.
- **Concurrence entre auditeurs et éthique professionnelle** : La mise en concurrence excessive basée sur des critères financiers peut nuire à la qualité des audits.
- **Formation et compétences** : Bien que l'inscription au tableau des commissaires aux comptes garantisse un certain niveau de compétence, des écarts subsistent en matière de formation continue et d'expérience.
- **Honoraires et indépendance** : Une rémunération appropriée est essentielle pour garantir l'efficacité et l'indépendance des auditeurs.

- **Formation des préparateurs d'états financiers** : Le manque de maîtrise du SCF par certains préparateurs impose parfois à l'auditeur un rôle de formateur, créant des ambiguïtés.
- **Modernisation de la profession** : L'adoption d'outils modernes et la mise à jour des compétences sont indispensables pour répondre aux exigences croissantes.
- **Renouvellement des mandats** : Une gestion rigoureuse des mandats d'audit est nécessaire pour éviter les conflits d'intérêts.
- **Opinion modifiée et gouvernance** : Les états financiers avec des opinions modifiées sur plusieurs exercices successifs nécessitent une attention particulière pour préserver la crédibilité des audits.

Ces constats soulignent l'urgence d'un renforcement du cadre législatif, couplé à une modernisation de la profession et à une meilleure structuration des contrôles internes dans les entreprises. En consolidant l'indépendance, la compétence et l'impartialité des auditeurs légaux, il devient possible de répondre aux enjeux actuels et futurs de l'audit légal, tout en améliorant la qualité de l'information financière au sein des sociétés algériennes.

Recommandations pour l'amélioration de la profession

Pour répondre aux défis identifiés, nous avons formulé des recommandations stratégiques qui, si elles sont mises en œuvre, pourraient transformer significativement la profession de commissaire aux comptes en Algérie :

- **Révision et modernisation de la loi 10-01**

Une réforme de la législation encadrant la profession est essentielle pour garantir une indépendance accrue des auditeurs légaux et clarifier leurs responsabilités. Cette réforme doit également inclure des mécanismes de protection contre les conflits d'intérêts et les pressions externes, assurant ainsi une impartialité totale dans l'exécution des missions.

- **Renforcement des compétences par la formation continue**

L'évolution rapide des environnements économiques et technologiques exige que les commissaires aux comptes soient constamment formés. L'instauration d'une obligation légale de formation professionnelle continue, avec un minimum d'heures annuelles, garantirait une mise à jour des connaissances et des pratiques, renforçant

ainsi la compétence et la crédibilité des professionnels.

- **Achèvement des Normes Algériennes d'Audit**

La publication des normes restantes est une priorité pour offrir un cadre méthodologique clair et uniforme. Ces normes, alignées sur les standards internationaux, permettraient d'améliorer la qualité des audits tout en répondant aux exigences spécifiques du contexte algérien.

- **Contrôle de qualité des cabinets d'audit**

Un système de contrôle qualité rigoureux est indispensable pour évaluer la conformité des cabinets aux normes professionnelles. Ce contrôle, associé à une sensibilisation accrue sur ses bénéfices, renforcerait la confiance des parties prenantes et améliorerait la réputation de la profession.

- **Renouvellement générationnel et promotion de la profession**

Le vieillissement de la population des commissaires aux comptes en Algérie constitue un défi sérieux. Il est urgent de promouvoir la formation de nouvelles générations de professionnels à travers des programmes académiques attractifs et des initiatives de soutien pour encourager les jeunes talents à embrasser cette carrière.

- **Révision des honoraires des commissaires aux comptes**

La qualité de l'audit dépend en grande partie des ressources allouées. Un barème d'honoraires révisé, ajusté aux efforts déployés et à la complexité des missions, est indispensable pour garantir la viabilité financière des cabinets et préserver la dignité des professionnels.

Limites de la recherche

Malgré la richesse des enseignements tirés, cette recherche n'est pas exempte de limites :

- **Échantillonnage** : L'échantillon utilisé pour les questionnaires, bien que représentatif, pourrait être élargi pour inclure davantage de perspectives, notamment celles des entreprises.
- **Contexte local** : Les spécificités algériennes, bien qu'essentielles à notre analyse, limitent la portée des conclusions à d'autres environnements économiques ou juridiques.

- **Absence de données longitudinales** : Une étude sur une période plus longue aurait permis d'évaluer les évolutions et les impacts des réformes en cours.

Perspectives pour les recherches futures

Les résultats de cette recherche ouvrent de nombreuses pistes pour des travaux ultérieurs :

- **Études comparatives internationales** : Une analyse des pratiques d'audit légal dans des pays partageant des similitudes économiques ou culturelles avec l'Algérie pourrait enrichir la réflexion et identifier des modèles de réussite transférables.
- **Impact des technologies sur l'audit légal** : L'exploration des outils numériques et de l'intelligence artificielle dans le cadre de l'audit pourrait révolutionner la profession, en améliorant à la fois l'efficacité et la précision des missions.
- **Analyse de l'impact des réformes** : Une étude longitudinale sur l'impact des réformes législatives et normatives récemment introduites permettrait d'évaluer leur efficacité et d'identifier d'éventuels ajustements nécessaires.
- **Approfondissement de l'étude des honoraires** : Une recherche dédiée aux modèles de fixation des honoraires, tenant compte des spécificités économiques et des attentes des parties prenantes, pourrait contribuer à résoudre les tensions actuelles sur ce sujet.

En conclusion, cette recherche souligne la nécessité d'une mobilisation collective pour transformer la profession de commissaire aux comptes en Algérie. Les pouvoirs publics, les institutions académiques, les organisations professionnelles et les cabinets d'audit doivent travailler de concert pour relever les défis identifiés.

La mise en œuvre des recommandations proposées permettra non seulement d'améliorer la qualité des audits, mais aussi de renforcer la transparence et la gouvernance des entreprises algériennes pour la production d'une information financière de qualité. Ce renforcement contribuera à instaurer un climat de confiance propice au développement économique et à l'attractivité des investissements, objectifs essentiels pour l'avenir du pays.

BIBLIOGRAPHIE

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages :

1. **Alain, B., Jean-Yves, E., & Patrick, M.** (2000). Dictionnaire de gestion. Foucher.
2. **Arens, A. A., Beasley, M. S., & Elder, R. J.** (2012). Auditing and assurance services: an integrated approach. Pearson Prentice Hall.
3. **Ali, M., & Nacer-Eddine, S.** (1993). La pratique du commissariat aux comptes en Algérie. Tome 1. Publications de la société nationale de comptabilité (SNC).
4. **Arraou, P.** (2016). L'Expert-Comptable et l'économie numérique. Ordre des experts-comptables.
5. **Bernard, C.** (2001). Comptabilité générale : PCG 1999 et IAS. Economica.
6. **Bernard, G., & Bernard, V.** (2006). Audit comptable et financier. Economica.
7. **BERTI.** (2013). Manuel comptabilité et audit conforme SCF. BERTI EDITIONS.
8. **Bruno, B.** (2021). La boîte à outils de la comptabilité. Dunod.
9. **Castell, R., & Pasqualini, F.** (1999). Le commissaire aux comptes. Economica.
10. **Chadefaux, M.** (1987). Audit fiscal. Paris: Edition Litec.
11. **Charreaux, G.** (1997). Le gouvernement des entreprises. Paris: Editions Economica.
12. **Claude, E. S., & Warren, W.** (1949). The Mathematical Theory of Communication. The University of Illinois Press. Urbana, pp. 1-125.
13. **Colasse, B.** (2005). Comptabilité Générale (PCG, IAS/IFRS et Enron). Gestion.
14. **Colin, L., & Valin, G.** (1992). Audit et contrôle interne. Dalloz.
15. **Crano, W. D., Brewer, M. B., & Lac, A.** (2014). Principles and Methods of Social Research. p. 504.
16. **Dietrich, A., Gilbert, P., Pigeyre, F., & Aubret, J.** (2010). Management des compétences - Enjeux, modèles et perspectives. Dunod.
17. **Flint, D.** (1988). Philosophy and Principles of Auditing: An Introduction. New York: Macmillan Education.
18. **Gérard, H., & Jean, R.** (1980, Janv 01). Systèmes d'information : Introduction à une construction participative (Administration des entreprises). Sirey, Éditions.
19. **Grenier, C.** (2000). Système d'information et comptabilité. In Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit. Economica, pp. 1117-1132.

20. **Henri, T. (1967).** Economics and Information Theory (Vol. Volume 7 de Studies in mathematical and managerial economics). North-Holland Publishing Company.
21. **Hervé, L. B. (1992).** étude quantitative des appréciations de la qualité. dans b. valérie, & b. anne marie, comprendre et evaluer la qualite (éd. 39, p. 68). credoc cahier de recherche.
22. **J.Raffegau, P.Dufils, Gonzalez, R., & F.I.Ashworth. (1998).** Audit et contrôle des comptes, collectives. Paris : public Union.
23. **Kessab, J. (2009, mars 22).** Évolution de l'audit. Expertise comptable.
24. **Khelassi, R. (2013).** Précis d'Audit fiscal de l'entreprise. Algérie : Berti Editions.
25. **Laroche, D.-C., Marmousez, S., & Martel, L. (2017).** Le gestionnaire et les états financiers. Erpi.
26. **Lussato, B. (1991).** La Théorie de l'empreinte. ESF, Sciences humaines (Livres): Communication et complexité.
27. **Marie-Pierre, M., & Obert, R. (2009).** DSCG 4, Comptabilité et Audit, 2e édition. Paris: DUNOD.
28. **Manfouo, S. O. (2023).** L'audit interne : Une fonction au cœur de la performance de l'organisation. L'Harmattan, Dynamiques d'entreprises.
29. **Manita, R., & Chemangui, M. (2007).** Les approches d'évaluation et les indicateurs de mesure de la qualité d'audit : une revue critique.
30. **Mercier, A., & Merle, P. (2012).** Mémento Pratique, audit et commissariat aux comptes. Francis Lefebvre.
31. **Michaïlesco, C. (2009).** Qualité de l'information comptable. Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit, Economica, pp. 1023-1033.
32. **Necib, R. (1987).** L'Entreprise publique algérienne : (Socialisme et participation). OPU.
33. **Nicole, d., & Thierry, L. (2024, AUG 21).** La communication interne des entreprises. Dunod, Business & Economics, p. 128.
34. **Norbert, W. (1950-1954).** THE Human Use OF Human Beings cybernetics and society. houghton mifflin company.
35. **Obert, R. (2004).** Pratique de l'audit conformément aux normes IAS/IFRS. Dunod.
36. **Pelham, G. (1992).** The FASB Conceptual Framework Project, 1973-1985 An Analysis. Manchester University Press, p. 189.
37. **Potdevin, J. (AVRIL 1996).** Le commissaire aux comptes. Édition Delmas.
38. **Power, M. (2005).** La société de l'audit. La Découverte.
39. **Raffegau, J. (1979).** audit et contrôle des comptes. Paris: Publi-Union.

40. **Raffournier, B. (2012).** Les normes comptables internationales (IFRS). (Economica, Éd.) Gestion.
41. **Robert, O., & Marie-Pierre, M. (2009).** Manuel et applications DSCG 4 (éd. 2). (Dunod, Éd.) PARIS: Comptabilité et audit.
42. **Sadok, T. H. (2012).** Le commissaire aux comptes. Editions DAHLAB.
43. **Schandl, C. W. (1978).** Theory of Auditing: Evaluation, Investigation, and Judgement. Houston : Scholars Book Co.
44. **Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1981, March).** The Markets for Independence and Independent Auditors. Graduate School of Management, University of Rochester.

Articles :

1. **Akacem, M. E., Harrouchi, D., & Moulai, A. (2023).** Commissariat aux comptes, pour quel rôle dans la gouvernance d'entreprise ? *Revue Organisation & Travail*, 12(2).
2. **Akerlof, G. A. (1978).** The Market for "Lemons": Quality Uncertainty and the Market Mechanism. *Uncertainty in Economics*, pp. 237-251.
3. **Ali, M., & Ahmed, E. (2007).** Gouvernement de l'entreprise et qualité de l'information financière. *Comptabilité et Environnement*, pp. 1-22.
4. **Ammar, S. (2006).** La compétence de l'auditeur comptable vue par les experts comptables. *Comptabilité, Contrôle, Audit et Institution*, 10(11), pp. 1-23.
5. **Amoura, I. (2021).** La contribution de l'audit interne à l'amélioration de la gouvernance des banques « CPA, BNA, BDL, BNP, AGB, NATIXIS » en Algérie. *Revue Namaa pour l'économie et le commerce*, 05(02), pp. 253-270.
6. **Aouina, M., & Abdelhak, M. (2019).** Le rôle de l'audit externe dans la transparence de la communication financière. Une revue de littérature. *Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit*, 03(04), pp. 513-525.
7. **Arruñada, B. (1999).** The Economics of Audit Quality: Private Incentives and the Regulation of Audit and Non-Audit Services. *Springer Book Archive*, X, p. 202.
8. **Bamber, E. M., & Iyer, V. M. (2005).** Auditors' Identification with Their Clients and Its Effect on Auditors' Objectivity. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 26(2), pp. 01-24.
9. **Barnes, P., & Hooi Den, H. (1993).** The Auditor's Going Concern Decision: Some UK Evidence Concerning Independence and Competence. *Journal of Business Finance & Accounting*, 20(2).

10. **Bazerman, M. H., Morgan, K. P., & Loewenstein, G. F.** (1997). The Impossibility of Auditor Independence. *MIT Sloan Management Review*, 38(4), pp. 89-94.
11. **Belkaoui, a.** (1984a). The effects of diagnostic and redundant information on loan officers' predictions. *Accounting and Business Research*, 14(55), 249-256.
12. **Bouaziz, S. M., & Tarik, M.** (2023). Le triangle d'or (audit externe, audit interne et comité d'audit), comme dispositif de la gouvernance et de la qualité de l'information financière: Revue de littérature. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 04(02), pp. 84–107.
13. **Boulahdour, M. N., & Ouguenoune, H.** (2021). Les états financiers certifiés vus à travers leurs terminologies. *Revue EL - Maqrizi pour les études économiques et inancières*, 5, pp. 349-366.
14. **Carey, P., & Simnett, R.** (2006). Audit Partner Tenure and Audit Quality. *The Accounting Review*, 81(3), pp. 653–676.
15. **Carpenter, B., & Dirsmith, M.** (1993). Sampling and the abstraction of knowledge in the auditing profession: an extended institutional theory perspective. *Accounting, Organizations and Society*, 18, pp. 41-63.
16. **Casta, J.-F.** (1997). La comptabilité et ses utilisateurs. *Encyclopédie de Gestion, Economica*, p. 258.
17. **Casterella, J. R., Jensen, K. L., & Knechel, W. R.** (2009). Is Self-Regulated Peer Review Effective at Signaling Audit Quality? *The Accounting Review*, 84(3), pp. 713–735.
18. **Céline, M.** (2000). Perspectives pour la recherche sur les déterminants de l'offre d'information des entreprises. *Comptabilité Contrôle Audit / Accounting Auditing Control*, pp. 83-94.
19. **Chapellier, P.** (1993). Pour un élargissement de l'approche contingente du système d'information comptable de la PME. *Association Française de Comptabilité*, pp. 339-3547.
20. **Charreaux, G.** (2005). Pour une gouvernance d'entreprise « comportementale » : Une réflexion exploratoire. *Revue française de gestion*, 157, pp. 215-238. doi:10.3166/rfg.157.215-238
21. **Chauvey, J.-N., & Naro, G.** (2023). Contrôle interne et management des risques : de la compliance à la stratégie. *Comptabilité Contrôle Audit*, pp. 85-129.
22. **Chekkar, R., & Zoukous, E.-A.** (2009). Comportement Des Audites Dans Le Processus D'Audit : Le Cas Du Controle Des Associations Par Les Financeurs Publics. *Comptabilité et Contrôle Audit*, pp. 1-29.

23. **Chen, S., Sun, S. Y., & Wu, D.** (2010). Client Importance, Institutional Improvements, and Audit Quality in China: An Office and Individual Auditor Level Analysis. *The Accounting Review*, 85(1), pp. 127–158.
24. **Chi, W., Douthett, J. E., & Lisic, L. L.** (2012). Client Importance and Audit Partner Independence. *Journal of Accounting and Public Policy*, 31(3), pp. 320–336.
25. **Christian, P. D.** (2003). L'indépendance de l'auditeur : Père de l'auditeur. *Revue française de gestion*, 29(147), pp. 105-117.
26. **Christine Noel.** (2008). L'éthique est-elle (vraiment) un ingrédient clé de la compétence des auditeurs légaux ? Une approche par l'évaluation des compétences dans les Big Four. *Revue Finance Contrôle Stratégie*, pp. 1-22.
27. **Chrystelle, R., & Robert, R.** (2002). Contribution à l'analyse de la qualité du processus d'audit : le rôle de la relation entre le directeur financier et le commissaire aux comptes. *Comptabilité Contrôle Audit*, 8(1), pp. 151-174.
28. **Citron, D. B., & Taffler, R. J.** (1992). The audit report under going concern uncertainties: an empirical analysis. *Accounting and Business Research*, 22(88), pp. 337-345.
29. **Colasse, B.** (2003). Auditer, une mission impossible ? *Revue Sociétal*, 39, pp. 38-39.
30. **Compernelle, T.** (2008). De l'indépendance individuelle à l'indépendance collective de l'audit: l'apport de la théorie systémique. HAL open science.
31. **Covaleski, M., Dirsmith, M., Heian, J., & Samuel, S.** (1998). The calculated and the avowed: Techniques of discipline and struggles over identity in Big Six public accounting firms. *Administrative Science Quarterly*, pp. 293-327.
32. **DeAngelo, L.** (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, pp. 183-199.
33. **Dehkordi, H. F., & Makarem, N.** (2011). The Effect of Size and Type of Auditor on Audit Quality. *International Research Journal of Finance and Economics*, 80, pp. 121-137.
34. **Djilali SAADI, A. A. (2023).** L'audit externe, missions, responsabilités et mécanisme, pour renforcer la confiance entre les partenaires et la direction de l'entreprise. *Revue Académique des Etudes Sociales et Humaines*, Vol 15, (N° 01,), pp. 573 -590.
35. **Donald F, A. S., Richard A, B., Presha E, N., & Josef, S. (2006).** Between-country variations in the application of the principle of auditor confidentiality: a european setting. *Journal of Accounting, Ethics & Public Policy*, Vol. 6 (No. 1), pp. 1-30.
36. **Donald R. Deis, J., & Giroux, G. A. (1992).** Determinants of Audit Quality in the Public Sector. *The Accounting Review*, 67(03), pp. 462-479.

37. **Douglas, W. D. (1985).** Firms, Optimal Release of Information. *The Journal of Finance*, 40(04), pp. 1071-1094.
38. **Ebondo Wa Mandzil, E. (2015).** La contribution du controle interne et de l'audit au gouvernement d'entreprise. *Gestion et management*.
39. **Fang, J. X., & Hong, J. Q. (2008).** Abnormal audit fees and their damage to audit quality. *China Accounting Review*, pp. 425-442.
40. **Farmer, T. A., Rittenberg, L. E., & Trompeter, G. M. (1987, 09 01).** An investigation of the impact of economic and organizational factors on auditor independence. *Auditing: A Journal of Theory and Practice*, 07(01).
41. **Feltham, G. A. (1968).** The value of information. *The Accounting Review*, pp. 684-696.
42. **Firth, M. (1980).** Perceptions of Auditor Independence and Official Ethical Guidelines. *The Accounting Review*, 55(3), pp. 451-466.
43. **Florence, D. (2000).** L'offre volontaire d'information des sociétés cotées : concept et mesure. *Comptabilité Contrôle Audit*, 06(02), p. 115 à 131.
44. **Francis, J. R. (2011).** A Framework for Understanding and Researching Audit Quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, pp. 125–152.
45. **Francis, J., Michas, P. N., & Seavey, S. (2011).** Does Audit Market Concentration Harm the Quality of Audited Earnings? Evidence from Audit Markets in 42 Countries. *Contemporary Accounting Research*, 30 (01), pp. 01-54.
46. **Gaa, J. C., & Ponemon, L. (1994).** Ideal Auditor: A moral expertise perspective. *Ethics in accounting*. American Accounting Association, p. 19.
47. **Geiger, M. A., & Raghunandan, K. (2002).** Auditor Tenure and Audit Reporting Failures. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 21 (01), pp. 67–78.
48. **George, A. (1970).** The Market for "Lemons": Quality Uncertainty and the Market Mechanism. *The Quarterly Journal of Economics*, 84(03), pp. 488-500.
49. **Gul, F. A., Jaggi, B. L., & Krishnan, G. V. (2007).** Auditor Independence: Evidence on the Joint Effects of Auditor Tenure and Non-Audit Fees. *Auditing: a journal of practice & theory*, Vol. 26(No. 2), pp. 117–142.
50. **Hamidouche, M., & Belhadi, A. (2018).** Les attributs de l'audit externe pour une information financiere de qualite. *revue nouvelle economie*, 01(18), pp. 37-58.
51. **Hammouch, N., Nouri, M., & Marghich, A. (2022).** L'audit interne au service de l'audit externe : vers une symbiose pour une démarche de qualité d'audit. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 05(03), pp. 207-235.

52. **Hazgui, M., Manita, R., & Pochet, C. (2010).** Les defaillances affectant la qualite de l'audit : une etude qualitative sur le marche français. Crises et nouvelles problématiques de la Valeur, pp. 01-26.
53. **Hichem, K., Kamran, A., & Manzurul, A. (2020).** Accounting Regulations and IFRS Adoption in Francophone North African Countries: The Experience of Algeria, Morocco, and Tunisia. The International Journal of Accounting, 55(01), pp. 1-36.
54. **Hilary, G., & Lennox, C. S. (2005,).** The credibility of self-regulation: Evidence from the accounting profession's peer review program. Journal of Accounting and Economics, vol. 40(1-3), pp. 211-229.
55. **Hottegindre, G., & Lesage, C. (2009).** Un mauvais auditeur : manque d'indépendance et/ou de compétence ? Étude exploratoire des motifs de condamnation des commissaires aux comptes sur le marché de l'audit en France. Comptabilité Contrôle Audit, Tome 15(02), p. 87 à 112.
56. **Hurt, R. K. (2010).** Development of a Scale to Measure Professional Skepticism. Auditing: A Journal of Practice & Theory, Vol. 29(No. 1), pp. 149–171.
57. **Issam, H., & Youssef, G. (2019).** La Qualité De L'audit Légal. European Scientific Journal, Vol.15(No.13), pp. 225-271.
58. **Jacques, F., & Martel, L. (1997).** Enjeux éthiques de la réalité environnementale dans un contexte d'audit financier : une étude empirique. Comptabilité Contrôle Audit, Tome 3(2), p. 59 à 75.
59. **Jagan, K., & Jayanthi, K. (1996).** The Role of Economic Trade-Offs in the Audit Opinion Decision: An Empirical Analysis. Journal of Accounting, Auditing & Finance, 11 (4), pp. 565–586.
60. **Jean-François, C., & Alain, M. (1999).** Casta, JF., Mikol, A., (1999). Vingt ans d'audit : de la révision des comptes aux activités multiservices. Comptabilité-Contrôle-Audit, pp. 107-121.
61. **Jean-Guy, D. (2005).** Evaluer l'information comptable pour anticiper la valeur financière des actions. La Revue du Financier, 27(156), pp. 16-26.
62. **Jeffrey, C., Ganesh, K., & Arnold M, W. (2010).** Corporate Governance and the Audit Process. Contemporary Accounting Research, 19(4), pp. 573-594.
63. **Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976).** Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure. Journal of Financial Economics 3, 3(4), pp. 305-360.

64. **Jere R, F., & Michael D, Y. (2009).** Big 4 Office Size and Audit Quality. *The Accounting Review*, 84 (05), pp. 1521–1552.
65. **John, D., Richard, F., Josh, L., Xiumin, M., & Hojun, S. (2014).** Issues raised by studying De-Fond and Zhang: What should audit researchers do? *Journal of Accounting and Economics*, 58(2-3), pp. 327-338.
66. **John.C, F., Paul.D, N., & Suh.S, Y. (1985).** Contracts without memory in multiperiod agency models. *Journal of Economic Theory*, pp. 340-355.
67. **Kallapur, S., Sankaraguruswamy, S., & Zang, Y. (2010).** Audit Market Concentration and Audit Quality. *SSRN Electronic Journal*, pp. 01-36.
68. **Knapp, M. C. (1985, Apr).** Audit Conflict: An Empirical Study of the Perceived Ability of Auditors to Resist Management Pressure. *The Accounting Review*, Vol. 60(No. 2), pp. 202-211.
69. **Krishnan, J., & Schauer, P. C. (2000).** The Differentiation of Quality among Auditors: Evidence from the Not-for-Profit Sector. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 19(No. 2), pp. 9-25.
70. **Khalid, M. (2020).** Le management par processus comme levier du contrôle et reconfiguration des organisations : Cas des places portuaires. *Revue Du contrôle, De La Comptabilité Et De l’audit*, 04(03), pp. 222 -236.
71. **Kunitake, W. K., & Clinton E. White, J. (1986).** Ethics for Independent Auditors. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 01(03), pp. 222-231.
72. **Leland, H. E., & Pyle, D. H. (1977).** Informational asymmetries, financial structure, and financial intermediation. *Journal of Finance*, 32(02), pp. 371-387.
73. **Lemaitre, C. N., & Krohmer, C. (2010).** L’éthique est-elle (vraiment) une compétence clef des auditeurs légaux ? une approche par l’évaluation des compétences dans les big four. *Revue Finance Contrôle Stratégie*, vol. 13(issue 4), pp. 75-100.
74. **Lennox, C. (1999).** Are large auditors more accurate than small auditors? *Accounting and Business Research*, 29(3), pp. 217-227.
75. **LEV, B. (1968).** Accounting and information theory. *The University of Chicago*, pp. 01-24.
76. **Maghnem, M., & Berrag, M. (2019).** Le rôle du contrôle interne dans l’amélioration de la qualité de l’information financière, cas d’un échantillon d’entreprises algériennes. *Revue des Sciences Economiques, de Gestion et Sciences Commerciales*, 12(02), pp. 987-996.
77. **Mark, D., & Jieying, Z. (2014).** A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics* 58, pp. 275-326.

78. **McMillan, J. J., & White, R. A. (1993).** Auditors' Belief Revisions and Evidence Search: The Effect of Hypothesis Frame, Confirmation Bias, and Professional Skepticism. *The Accounting Review*, Vol. 68(No. 3), pp. 443-465.
79. **Michael, F., & Smith, A. (1992).** Selection of auditor firms by companies in the new issue market. *Applied Economics*, pp. 247-255.
80. **Michael, G., Alan, R., & John, W. (1990).** The Management of Corporate Financial Disclosure: Opportunism, Ritualism, Policies, and Processes. *Journal of Accounting Research*, 28(01), pp. 121-143.
81. **Michael, S. (1974).** Competitive and optimal responses to signals: An analysis of efficiency and distribution. *Journal of Economic Theory*, 07(03), pp. 296-332.
82. **Moore, G. &. (1990).** External Audit and Asymmetric Information. *Journal of Practice and Theory*, 9, pp. 234-242.
83. **Mounya, B., & Ali, D. (2020).** La contribution de l'audit interne dans l'amélioration de l'efficacité du contrôle interne dans l'entreprise algérienne : le cas d'ATM Mobilis. *Recherches économiques et managériales*, 14(03), pp. 001-018.
84. **Nelson, M. W. (2009).** A Model and Literature Review of Professional Skepticism in Auditing. *Auditing: a journal of practice & theory*, Vol. 28(No. 2), pp. 1–34.
85. **Noël, W., Schiettecatte, M., & Olieslagers, R. (2024).** La révolution du secteur financier et immobilier par la Blockchain : enjeux et conséquences. *Louvain School of Management*, pp. 1-129.
86. **Norbert, W. (1954).** *The Human Use OF Human Beings Cybernetics and society*. houghton mifflin company.
87. **Noubbigh, E. N. (2014).** Interdépendance entre audit interne et audit externe et leurs impacts sur la qualité du reporting financier dans le contexte tunisien. Thèse de doctorat. Tunis: Université de tunis institut supérieur de gestion.
88. **Obert, R. (2004).** *Pratique de l'audit conformément aux normes IAS/IFRS*. Dunod.
89. **OBERT, R. (2011).** Le nouveau cadre conceptuel de l'IASB. *Revue Française de Comptabilité*(439), pp. 26-30.
90. **Ouattara, A. (2016).** Contribution à l'étude de la qualité de l'audit. Thèse de doctorat, École doctorale Organisations, marchés, institutions (Créteil ; 2010-), Sciences de Gestion, Paris.
91. **Palmrose, Z.-V. (1988).** 1987 Competitive Manuscript Co-Winner: An Analysis of Auditor Litigation and Audit Service Quality. *The Accounting Review*, Vol. 63(No. 1), pp. 55-73.

92. **Parasuraman, A., Zeithaml, V. A., & Berry, L. L. (1985, January).** A Conceptual Model of Service Quality and Its Implications for Future Research. *Journal of Marketing*, Vol. 49(No. 4), pp. 41-50.
93. **Paydarmanch, N. M. (2014).** The Effect of Independent Audit Quality on the Quality of financial Disclosure - Evidence from Tehran Stock Exchange. *Research Journal of Finance and Accounting*, 17, pp. 225-234.
94. **PCAOB. (2013).** Standing Advisory Group Meeting. Discussion Audit Quality Indicators.
95. **PCAOB, 2. (2015).** Concept release on Audit Quality Indicators.
96. **Pelham, G. (1992).** The FASB Conceptual Framework Project, 1973-1985 An Analysis. Manchester University Press, p. 189.
97. **Perry, L. G. (1984).** The SEC's enforcement activities. *The CPA Journal* (pre-1986), Vol. 54 (N°000004).
98. **Ponemon, L. A., & Gabhart, D. R. (1990).** Auditor independence judgments: A cognitive-developmental model and experimental evidence. *Contemporary Accounting Research*, Vol. 7 (No. I), pp. 227-251.
99. **Portal, M. (2011).** Les déterminants de la qualité de l'audit, le cas de l'audit des comptes publics. *Comptabilité - Contrôle - Audit*, Tome 17(1), p. 37 à 65.
100. **Potdevin, J. (1996).** Le commissaire aux comptes. Édition Delmas.
101. **Power, M. (2005).** La société de l'audit. La Découverte.
102. **R. Francis, J. (2004).** What do we know about audit quality? *The British Accounting*, 36(04), pp. 345–368.
103. **Raffegaue, J. (1979).** Audit et contrôle des comptes. Paris: Publi-Union.
104. **RAFFOURNIER, B. (2007).** Les oppositions françaises à l'adoption des ifrs : examen critique et tentative d'explication. *Comptabilité – contrôle – audit*, pp. 21-41.
105. **Raffournier, B. (2012).** Les normes comptables internationales (IFRS). (Economica, Éd.) Gestion.
106. **Ramirez, C. (2003).** Du commissariat aux comptes à l'audit Les BIG 4 et la profession comptable depuis 1970. *Actes de la recherche en sciences sociales*, 01(146-147), p. 62 à 79.
107. **Ray, B., Kothari, S., & Robin, A. (2000).** The effect of international institutional factors on properties of accounting earnings. *Journal of Accounting and Economics*, 29(01), pp. 1-51.
108. **Rhouma, Z. B. (s.d.).** Chapitre collectif : Le management d'un programme d'audit. *Revue européenne du droit socia*, pp. 82-103.

109. **Richard, C. I. (2003).** L'indépendance de l'auditeur : pairs et manques. *Revue française de gestion*, 06 (147), p. 119 à 131.
110. **Richard, C. (2006).** Why an auditor can't be competent and independent: A french case study. *European Accounting Review* 152, pp. 153-179.
111. **Robert Kuhn, M., & Hussein Amer, S. (1961).** The Philosophy of Auditing. (06), 248.
112. **Robert, O., & Marie-Pierre, M. (2009).** Manuel et applications DSCG 4 (éd. 2). (dunod, éd.) paris: Comptabilité et audit.
113. **Robert, P. (1973).** Le petit Robert - Dictionnaire alphabétique & analogique de la langue française. S.N.L. Dictionnaire Le Robert.
114. **Saad, E. B., & Lesage, C. (2007).** Des facteurs d'indépendance à un système d'indépendance : proposition d'une nouvelle grille d'analyse de l'indépendance de l'auditeur. *Comptabilité et environnement*, 28ème, pp. 1-26.
115. **Saada, T. (2000).** Théorie de l'information et comptabilité » in Colasse B., *Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit. Economica*, pp. 1188-1201
116. **SAADI, D., & AYADI, A. (2022).** L'audit externe, missions, responsabilités et mécanisme, pour renforcer la confiance entre les partenaires et la direction de l'entreprise. *Revue Académique des Etudes Sociales et Humaines*, Vol 15, N° 01, pp. 573 -590.
117. **Sakka, A., & Manita, R. (2011).** Les comportements de l'audité affectant la qualité de l'audit : Une étude exploratoire sur le marché Français. *Congrès de l'AFC : Comptabilités, économie et société*, 32ème, pp. 1-21.
118. **Savatier, R. (1969).** Le droit comptable au service de l'homme (Vol. 21-2). *Revue internationale de droit comparé*.
119. **Sawan, N., & Alsaqqa, I. (2013).** Audit firm size and quality: Does audit firm size influence audit quality in the Libyan oil industry? *African Journal of Business Management*, 07 (03), pp. 213-226.
120. **Shannon, C. E. (1949).** Communication Theory of Secrecy Systems. *Bell System Technical Journal*, 28(4), pp. 656-715.
121. **Shapiro, S. P. (1987).** The Social Control of Impersonal Trust. *American Journal of Sociology*, 93(3), pp. 623-658.
122. **Sharma, V. D., Sharma, D. S., & Ananthanarayanan, U. (2011).** Client Importance and Earnings Management: The Moderating Role of Audit Committees. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 30 ((3)), pp. 125–156.

123. **Shaub, M. K. (1996).** Trust and suspicion; the effects of situational and dispositional factors on auditors' trust of clients. *Behavioral Research in Accounting*, 8, pp. 154-174.
124. **Shockley, R. A. (1981).** Perceptions of Auditors' Independence: An Empirical Analysis. *The Accounting Review*, Vol. 56(No. 4), pp. 785-800.
125. **Sirois, L.-P., Marmousez, S., & Simunic, D. A. (2016).** Proposition d'une nouvelle approche de la relation entre la taille de l'auditeur et la qualité de l'audit : l'importance de la technologie d'audit. *Comptabilité Contrôle Audit*, Tome 22(3), p. 111 à 144.
126. **Skaife, H. A., Collins, D. W., & LaFond, R. (2004).** Corporate Governance and the Cost of Equity Capital. University of Iowa, MIT, New York, pp. 1-54.
127. **Skinner, D. J., & Srinivasan, S. (2012).** Audit Quality and Auditor Reputation: Evidence from Japan. *THE ACCOUNTING REVIEW*, Vol. 87(No. 5), pp. 1737–1765.
128. **Srinidhi, B., & Gul, F. A. (2007, June).** The Differential Effects of Auditors' Nonaudit and Audit Fees on Accrual Quality. *Contemporary Accounting Research*, 24(02), pp. 595-629.
129. **Saadi, D., & Ayadi, A. (2022).** L'audit externe, missions, responsabilités et mécanisme, pour renforcer la confiance entre les partenaires et la direction de l'entreprise. *Revue Académique des Etudes Sociales et Humaines*, Vol 15, N° 01, pp. 573 -590.
130. **Sakka, A., & Manita, R. (2011).** Les comportements de l'audité affectant la qualité de l'audit : Une étude exploratoire sur le marché Français. *Congrès de l'AFC : Comptabilités, économie et société*, 32ème, pp. 1-21.
131. **Staubus, J. G. (1961).** Nonaccounting for Noninsurance. *American Accounting Association*, 36(03), pp. 406-408.
132. **Stephen, A. R. (1973).** A, the economic theory of agency. *The American Economic Review*, 63(02), pp. 134-39.
133. **Stephen, A. R. (1977).** The Determination of Financial Structure: The Incentive-Signalling Approach. *The Bell Journal of Economics*, 08(01), pp. 23-40.
134. **Stewart, J., & Subramaniam, N. (2010).** Internal audit independence and objectivity : emerging research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, 25(4), pp. 328-360.
135. **Sutton, S. G. (1993).** Toward an Understanding of the Factors Affecting the Quality of the Audit Process. *Decision Sciences* 24(1), pp. 88 - 105.
136. **Tepalagul, N., & Lin, L. (2014).** Auditor Independence and Audit Quality: A Literature Review. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, Volume 30(Issue 1), pp. 101–121.
137. **Tiphaine, C. (2009).** La construction collective de l'indépendance du commissaire aux comptes : la place du comité d'audit. *Comptabilité Contrôle Audit*, Tome 15(3), p. 91 à

138. **TOM, L., & STONE, M. (1995).** Compétence and independence: the congenial twins of auditing? *Journal of Business Finance & Accounting*, 22(8).
139. **Tremblay, M., & Sire, B. (1999).** Rémunérer les compétences plutôt que l'activité ? *Revue française de gestion* (126), pp. 129-139.
140. **Turner, J., T.J.Mock, & Srivastava, R. (2002).** A formal model of auditor independence risk. *australian accounting review*, Vol 12(N°. 2), pp. 31-38.
141. **Vanstraelen, A. (2000).** Impact of renewable long-term audit mandates on audit quality. *The European Accounting Review*, 09(03), pp. 419-442.
142. **Wallace, W. .. (1989).** Are audit fees sufficiently risk adjusted? *Advances in accounting*. JAI Press, pp. 3–37.
143. **Warming-Rasmussen, B., & Jensen, L. (1998).** Quality dimensions in external audit services – an external user perspective. *The European Accounting Review*, pp. 65–82.
144. **Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1979).** The demand for and supply of accounting theories: the market for excuses. *Accounting review*, IV(02), pp. 273-305.
145. **Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1981).** *The Markets for Independence and Independent Auditors*. Graduate School of Management, University of Rochester.
146. **Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1983).** Agency Problems, Auditing, and the Theory of the Firm: Some Evidence. *Journal of Law and Economics*, 26(3), pp. 613-633.
147. **William, B., Carol, E., Stephen, R., & Mark, W. (1989).** Financial Reporting, Supplemental Disclosures, and Bank Share Prices. *Journal of Accounting Research*, 27(02), pp. 157-178.
148. **Wines, G. (2009).** Auditor Independence, Audit Qualifications and the Provision of Non-audit Services: A Note. *Accounting and Finance*, Vol 34(N°01), pp. 75-86.
149. **Wooten, T. C. (2003).** Research About Audit Quality. *The CPA journal*, Vol. 73(No. 1), pp. 48-50.
150. **Wright, A., & Wright, S. (1997).** An Examination of Factors Affecting the Decision to Waive Audit Adjustments. *JOURNAL OF ACCOUNTING, AUDITING & FINANCE*, 12(1), pp. 15-36.
151. **Yin, R. K. (1994).** Discovering the Future of the Case Study. *Method in Evaluation Research*. *American Journal of Evaluation*, 15(03), pp. 283-290.
152. **Zehri, F. (2006).** La place de l'audit externe dans la gestion des résultats comptables Cas des entreprises tunisiennes. *Association Francophone de Comptabilité*.

Thèses et mémoires :

1. **Atek, H., & Boumaza.** (2016). La contribution du comité d'audit à la qualité de l'information financière : le cas des entreprises françaises cotées. Institut d'administration des entreprises (Poitiers), Sciences de gestion. Poitiers en cotutelle avec Université Mouloud Mammeri - TIZI OUZOU.
2. **Audousset-Coulier, S.** (2008). 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'audits publiés. Paris.
3. **Ayachi, F.** (2018). Commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise : Une analyse à partir du contexte de l'audit légal dans les entreprises en Algérie. Pour l'obtention du diplôme de Doctorat en Sciences Commerciales, Université d'Oran 2.
4. **Azoune, B., & Mouhoub, M.** (2017). Les facteurs déterminants de la qualité d'audit légal en Algérie.
5. **Bénichou, M.** (2018). L'impact des normes comptables internationales adoptées par le système comptable financier (SCF) sur la qualité de l'information. Thèse, Université Oran 2.
6. **Benyamina, A.** (2021). La contribution de l'audit financier à l'amélioration de la qualité du reporting financier des entreprises algériennes. Thèse de Doctorat 3ème cycle, Université Djillali Liabes de Sidi Bel-Abbes.
7. **Bouchaour, K.** (2023). La contribution de l'audit interne à la maîtrise des risques opérationnels CAS : Entreprise portuaire SKIKDA. Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de Master, École Supérieure de Gestion et d'Économie Numérique ESGEN, Audit et contrôle de gestion.
8. **Chihhi, H.** (2014). Contribution à l'étude de la qualité de l'audit légal : Évaluation de la pertinence des spécificités.
9. **Guy, D.** (2015). Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes.
10. **Huber, J.** (2022, SEPT). La protection de l'information économique en droit comparé franco-canadien : droit à la confidentialité et droit d'accès à l'information pour le public : le cas des lanceurs d'alerte. Université de bordeaux et de l'université de Sherbrooke.
11. **Noubbigh, E. N.** (2014). Interdépendance entre audit interne et audit externe et leurs impacts sur la qualité du reporting financier dans le contexte tunisien. Thèse de doctorat. tunis: universite de tunis institut superieur de gestion.

12. **Ouattara, A. (2016).** Contribution à l'étude de la qualité de l'audit. Thèse de doctorat, École doctorale Organisations, marchés, institutions (Créteil ; 2010-), Sciences de Gestion, Paris.
13. **Stenger, S. (2015).** Pourquoi travaille-t-on dans un cabinet d'audit «Big Four»? : Fonctions du système «up or out»: contrôle, compétition et prestige social. Gestion et management.

Rapports et documents officiels :

1. **Angus, D. (2004).** AUDITQUAL: Dimensions of Audit Quality. The Institute of Chartered Accountants of Scotland, Edinburgh.
2. **Blanchette, M. (1997).** Besoins d'informations des utilisateurs.
3. **CNCC. (2016).** Assemblée Générale Ordinaire 2016 des professionnels de la Chambre. Revue Périodique L'Auditeur, 06, pp. 1-43.
4. **CNCC. (2017).** Chronique Commission des études comptables. Récupéré sur Compagnie nationale des commissaires aux comptes CNCC.
5. **ECIIA, IFACI, & CNCC. (2014).** Revue périodique algérienne de l'auditeur numéro '3' (source : ECIIA - IFACI - CNCC – 2014). ECIIA - IFACI - CNCC.
6. **FASB. (1976).** Statement of Financial Accounting Standards No. 13. Financial Accounting Standards Board.
7. **IAASB, 1. (2013).** A framework for audit quality. IFAC.
8. **IAASB, 2. (2011).** Audit quality: An IAASB perspective. IFAC.
9. **IASB. (2010).** IASB UPDATE 1-7. INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD, 1-9.
10. **IFAC. (2010).** Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements. International Federation of Accountants.
11. **IFAC, I. F. (2010).** Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants.
12. **IFRS. (2015).** Exposé-sondage Cadre Conceptuel De L'information Financière. IFRS
13. **PCAOB. (2013).** Standing Advisory Group Meeting. Discussion Audit Quality Indicators.
14. **PCAOB, 2. (2015).** Concept release on Audit Quality Indicators.

Sites web et ressources en ligne :

1. **Drupal, A. -E. (2024).** L-EXPERT-COMPTABLE.COM. Récupéré sur organisation comptable: définition étapes et principes: (<https://www.l-expert-comptable.com/a/6728-organisation-comptable-definition-etapes-et-principes.html>) – Consulté le 12/09/2024.
2. **IFACI. (2000).** Définition approuvée le 21 mars 2000 par le Conseil d'Administration de l'IFACI. Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne. Consulté le 12/09/2024.
3. **IFACI. (2024).** Institut français des auditeurs et contrôleurs internes. IFACI. le 23/10/2024. Consulté le 12/09/2024.
4. **KPMG. (2017).** Qualité de l'audit. KPMG. Consulté le 12/09/2024.
5. **les experts, d. (2018, Mai).** Ooreka.fr. Récupéré sur comptabilité.ooreka: <https://comptabilite.ooreka.fr/astuce/voir/503225/audit-externe>. Consulté le 11/04/2024
6. **L'expert, c. (2015).** L'auditeur interne et l'auditeur externe : quelles différences ? Récupéré sur petite-entreprise.net: <https://www.petite-entreprise.net/P-3373-87-G1-l-auditeur-interne-et-l-auditeur-externe-queelles-differences.html>, Consulté le 06/12/2023
7. **Lucain, s. (2022).** L'audit fiscal, outil de prévention des redressements fiscaux dans les PME. CIREs. Consulté le 12/02/2024

Textes réglementaires :

1. Loi n° 91-08 du 27 Avril 1991, Relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, JO N° 20 du 01 Mai 1991.
2. Loi n° 07-11 du 25 Novembre 2007, Portant système comptable financier, JO N° 74 du 25 Novembre 2007 ;
3. Loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, J.O. N° 42 du 11-07-2010 ;
4. Loi n° 15-20 du 30 Décembre 2015, Modifiant et complétant l'ordonnance n° 75-59 du 26 septembre 1975 portant code de commerce, JO N° 71 du 30 Décembre 2015 ;
5. Ordonnance n° 75-59 du 26 Septembre 1975, Portant code de commerce, JO N° 101 du 19 Décembre 1975 ;
6. Décret législatif n°93-08 du 25 avril 1993 modifiant et complétant l'ordonnance n°75-59 du 20 ramadhan 1395 correspondant au 26 septembre 1975 portant code de commerce (JO N°27 du 27 Avril 1993, P3) ;

7. Décret exécutif n° 96-136 du 15 Avril 1996, Portant code de déontologie de la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, JO N° 24 du 17 Avril 1996 ;
8. Décret exécutif n° 11-24 du 27 Janvier 2011, Fixant la composition, l'organisation et les règles de fonctionnement du conseil national de la comptabilité, JO N° 7 du 02 Février 2011
9. Décret exécutif n° 11-32 du 27 Janvier 2011, Relatif à la désignation des commissaires aux comptes, JO N° 7 du 02 Février 2011 ;
10. Décret exécutif n° 11-202 du 26 Mai 2011, Fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et délais de leur transmission, JO N° 30 du 01 Juin 2011 ;
11. Arrêté du 24 juin 2013 application décret exécutif n° 11-202 du 26 mai 2011, fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes ;
12. Arrêté du 24 juin 2013, fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes ;
13. Décision N° 2 du 04 février 2016 de Monsieur le Ministre des finances, portant Normes Algériennes d'Audit (NAA 210 – 505 - 560 – 580) ;
14. Décision N° 150 du 11 octobre 2016 de Monsieur le Ministre des finances, portant Normes Algériennes d'Audit (NAA 300 – 500 - 510 – 700) ;
15. Décision N° 23 du 17 mars 2017 de Monsieur le Ministre des finances, portant Normes Algériennes d'Audit (NAA 520 – 570 - 610 – 620) ;
16. Décision N° 77 du 24 septembre 2018 de Monsieur le Ministre des finances, portant Normes Algériennes d'Audit (NAA 230 – 501 -530 – 540) ;

ANNEXES

QUESTIONNAIRE :

UNIVERSITE D'ORAN 2 MOHAMED BEN AHMED
Faculté des Sciences Economiques, Sciences Commerciales et Sciences de Gestion

Cher(e) Participant(e) ;

Nous vous remercions sincèrement de prendre le temps de participer à cette étude de recherche importante sur le rôle fondamental de l'audit légal et sa contribution dans l'amélioration de la qualité de l'information financière. Votre expertise en tant que professionnel dans la comptabilité est essentielle pour enrichir notre compréhension des enjeux cruciaux qui entourent cette thèse.

L'objectif de cette étude est d'explorer en profondeur la manière dont l'audit légal contribue à garantir la fiabilité, la transparence et la pertinence de l'information financière dans les entreprises en Algérie. Votre contribution est inestimable pour identifier les défis, les pratiques exemplaires et les opportunités d'amélioration dans ce domaine clé de la comptabilité et de la finance.

Vos réponses franches et réfléchies à ce questionnaire nous aideront à recueillir des informations précieuses pour approfondir nos connaissances et contribuer à l'avancement des pratiques d'audit légal. Nous assurons la confidentialité totale de vos réponses et les informations fournies seront utilisées uniquement à des fins de recherche académique.

Le questionnaire devrait prendre environ vingt (20) minutes à compléter. Votre participation est volontaire, et si à tout moment vous ne souhaitez pas répondre à une question particulière, vous pouvez passer à la suivante.

Nous vous remercions à l'avance pour votre engagement et vos réponses sincères. Votre contribution sera cruciale pour mieux comprendre le rôle essentiel de l'audit légal dans la qualité de l'information financière

• **Genre :**

- ☐ Homme
☐ Femme

• **Age :**

- ☐ Moins de vingt-cinq (25) ans
☐ Entre vingt-cinq (25) et trente (30) ans
☐ Entre trente (30) et trente-cinq (35) ans
☐ Entre trente-cinq (35) et quarante (40) ans
☐ Entre quarante (40) et quarante-cinq (45) ans
☐ Entre quarante-cinq (45) et cinquante (50) ans
☐ Plus de cinquante (50) ans

• **Formations académiques :**

- ☐ Licence
- ☐ Master
- ☐ Magister
- ☐ Doctorat
- ☐ Autres (à préciser) :

• **Fonction actuelle :**

- ☐ Expert-comptable et commissaire aux comptes
- ☐ Commissaire aux comptes
- ☐ Directeur finances et comptabilité
- ☐ Directeur Administration et finances
- ☐ Chef de département finances et comptabilité
- ☐ Chef de département Administration et finances

Nombre d'années d'expérience :

- ☐ Moins de cinq (05) ans
- ☐ Entre cinq (05) et dix (10) ans
- ☐ Entre dix (10) et quinze (15) ans
- ☐ Entre quinze (15) et vingt (20) ans
- ☐ Entre vingt (20) et vingt-cinq (25) ans
- ☐ Entre vingt-cinq (25) et trente (30) ans
- ☐ Plus de trente (30) ans

1. Questions relatives à l'audit légal, la fiabilité et la pertinence de l'information financière

1.1. Les auditeurs légaux ont la responsabilité de s'assurer que les états financiers sont conformes aux normes comptables.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

1.2. Les auditeurs légaux contribuent à identifier les erreurs et les omissions qui pourraient compromettre la fiabilité des états financiers.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre

- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

1.3. L'intervention de l'auditeur légal amène l'entreprise à ajuster certaines pratiques comptables pour une meilleure représentation financière.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

1.4. Les modifications recommandées par l'auditeur légal renforcent la clarté et la lisibilité des états financiers.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

1.5. L'audit légal contribue à la détection précoce des pratiques comptables douteuses ou inappropriées.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

1.6. La présence d'un audit légal renforce la crédibilité de l'information financière de l'entreprise.

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

1.7. Les parties prenantes ont tendance à accorder plus de confiance aux états financiers d'une entreprise ayant fait l'objet d'un audit légal.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

1.8. Les parties prenantes externes accordent une grande importance à l'opinion de l'auditeur légal formulée dans son rapport.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

1.9. Les parties prenantes internes perçoivent l'audit légal comme une mesure de contrôle bénéfique.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

1.10. La certification de l'audit légal est un facteur important dans la prise de décision des parties prenantes.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

2. Questions relatives aux facteurs endogènes de la qualité de l'audit légal

2.1. L'indépendance des auditeurs légaux par rapport à l'entreprise auditée est un facteur crucial pour garantir la qualité de l'audit.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

2.2. Les auditeurs légaux doivent être objectifs et ne pas être influencés par des intérêts externes pour assurer la qualité de leur audit.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord

☐ Pas du tout d'accord

2.3. Les compétences techniques et l'expérience des auditeurs légaux ont une influence majeure sur la qualité de l'audit légal

☐ Tout à fait d'accord

☐ D'accord

☐ Neutre

☐ Pas d'accord

☐ Pas du tout d'accord

2.4. La formation continue et le développement professionnel des auditeurs légaux sont des éléments essentiels pour garantir la qualité de leur travail.

☐ Tout à fait d'accord

☐ D'accord

☐ Neutre

☐ Pas d'accord

☐ Pas du tout d'accord

2.5. La signature d'une convention de commissariat aux comptes avec l'entreprise impacte l'indépendance de l'auditeur légal.

☐ Tout à fait d'accord

☐ D'accord

☐ Neutre

☐ Pas d'accord

☐ Pas du tout d'accord

2.6. L'adéquation entre le temps alloué à l'audit et la complexité de l'entreprise auditée influe sur la qualité de l'audit.

☐ Tout à fait d'accord

☐ D'accord

☐ Neutre

☐ Pas d'accord

☐ Pas du tout d'accord

2.7. Le niveau de collaboration et de communication entre les auditeurs légaux et l'entreprise affecte la qualité de l'audit légal.

☐ Tout à fait d'accord

☐ D'accord

☐ Neutre

☐ Pas d'accord

☐ Pas du tout d'accord

2.8. La qualité de l'audit légal a un effet direct sur la fiabilité de l'information financière.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

2.9. La taille du cabinet d'audit et son organisation en interne pourrait impacter la qualité de l'audit légal.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

2.10. L'audit légal peut ne pas toujours détecter les fraudes sophistiquées malgré la qualité de l'audit effectué et l'existence de procédures rigoureuses.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

2.11. L'arrivée à terme du premier mandat de l'auditeur légal peut affecter son objectivité dans un souci de renouvellement d'un deuxième mandat.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

3. Questions relatives aux facteurs exogènes de la qualité de l'audit légal

3.1. L'exécution minutieuse des normes d'audit en vigueur contribue à la qualité de l'audit.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

3.2. Le contrôle qualité des cabinets d'audit effectué par un organe habilité impacte leur organisation et leur rigueur.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

3.3. Les sanctions et les conséquences légales en cas de non-conformité impactent la rigueur de l'audit légal.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

3.4. Les attentes et les demandes des parties prenantes externes influencent la façon dont les auditeurs légaux effectuent leur travail.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

3.5. Les ressources financières allouées à l'audit légal ont une incidence sur la qualité de l'audit légal.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

3.6. Les contraintes de temps imposées par les délais de rapport peuvent influencer la qualité de l'audit légal.

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

3.7.La pression de la concurrence sur le marché de l’audit peut affecter la qualité de l’audit

- ☐ Tout à fait d'accord
- ☐ D'accord
- ☐ Neutre
- ☐ Pas d'accord
- ☐ Pas du tout d'accord

TABLES DES MATIERES

REMERCIEMENT	I
SOMMAIRE	III
LISTE DES FIGURES	IV
LISTE DES TABLEAUX	V
LISTE DES ABREVIATIONS ET ACRONYMES	VII
INTRODUCTION GENERALE.....	1
CHAPITRE I : CADRE THEORIQUE et fondement de l'AUDIT	12
INTRODUCTION	13
SECTION 01 : HISTORIQUE ET EVOLUTION DE L'AUDIT	16
1 APPROCHE HISTORIQUE : Emergence et évolution de l'audit.....	16
2 DEFINITION ET CARACTERISTIQUES DE L'AUDIT :.....	18
3 CONVERGENCES DES DEFINITIONS DE L'AUDIT FINANCIER :	20
4 CARACTERISTIQUES DE L'AUDIT :	21
5 OBJECTIFS ET ASSERTIONS :	22
5.1 Objectif	22
5.2 Les assertions d'audit :	22
SECTION 02 : INTRODUCTION AUX CONCEPTS DE L'AUDIT	25
1 L'AUDIT AVEC LES DISCIPLINES VOISINES :	25
1.1 Audit et expertise comptable :	25
1.2 Audit et contrôle de gestion :	26
1.3 Audit de gestion :	27
2 LES DIFFERENTES NATURES D'AUDIT :	28
2.1 L'audit financier et comptable :	29
2.2 L'audit opérationnel :	30
2.3 L'audit stratégique :	30
2.4 L'audit fiscal :	31
2.5 L'audit juridique :	32
3 TYPOLOGIES D'AUDIT :	33
3.1 Audit interne :	33
3.1.1 Définition de l'audit interne :	33
3.1.2 Objectifs de l'audit interne :	34
3.2 Audit externe :	35
3.2.1 Définition de l'audit externe :	35
3.2.2 Objectifs de l'audit externe :	37
3.2.3 L'audit interne et l'audit externe :	39
4 LES PROFESSIONNELS D'AUDIT	42
4.1 LES AUDITEURS INTERNES :	42

TABLES DES MATIERES

4.1.1	Définition :	42
4.1.2	Mission de l'auditeur interne :	43
4.1.3	Objectifs de l'auditeur interne :	44
4.2	LES AUDITEURS EXTERNES :	45
4.2.1	L'Auditeur contractuel :	45
4.2.2	L'auditeur légal :	47
SECTION 03 : CADRE THEORIQUE DE L'AUDIT		49
1	L'AUDIT EXTERNE COMME UN MECANISME DE GOUVERNANCE :	50
2	L'AUDIT LEGAL AU CŒUR DE LA THEORIE DE L'AGENCE : UN MECANISME DE SURVEILLANCE	52
3	L'AUDIT LEGAL EST UN MECANISME DE SIGNAL :	54
CHAPITRE II : CADRE NORMATIF ET PRATIQUES DE L'AUDIT LEGAL EN ALGERIE		58
SECTION 01 : CADRE REGLEMENTAIRE ET INSTITUTIONNEL		61
1	DEFINITION DU COMMISSARIAT AUX COMPTES :	62
2	MISSIONS DE L'AUDITEUR LEGAL (COMMISSAIRE AUX COMPTES) :	63
3	HISTORIQUE ET EVOLUTION DU COMMISSARIAT AUX COMPTES EN ALGERIE :	64
3.1	Période post indépendance :	65
3.2	Période de 1973 à 1975 :	66
3.3	Période de 1976 à 1988 :	66
3.4	Période de 1991 à 2010 :	67
3.5	Période après 2010 :	68
4	LE STATUT JURIDIQUE DU COMMISSAIRE AUX COMPTES :	69
4.1	Conditions d'exercice de la profession :	70
4.2	Prestation de serment :	70
4.3	L'agrément :	70
4.4	Nomination du commissaire aux comptes et mode de désignation :	71
4.4.1	Dans les statuts :	71
4.4.2	Par l'assemblée générale :	72
4.4.3	Par décision de justice :	72
4.5	Les mandats du commissaire aux comptes :	72
4.6	Les prérogatives et obligations :	72
4.7	Incompatibilités et interdictions :	74
4.8	Cessation des fonctions du commissaire aux comptes :	76
4.9	La démission :	77
4.10	Responsabilités du commissaire aux comptes :	77
4.10.1	Responsabilité disciplinaire :	78
4.10.2	La responsabilité civile :	78
4.10.3	La responsabilité pénale :	79
a)	Délits commis en tant qu'auteur direct :	79

TABLES DES MATIERES

b) Délits commis en tant que complice des administrateurs :.....	80
4.11 Rémunérations du commissaire aux comptes :	80
SECTION 02 : NORMES ET PRATIQUES DE L'AUDIT LEGAL	82
1 PRESENTATION DES NORMES INTERNATIONALES D'AUDIT – ISA :	83
1.1 Le cadre conceptuel	83
1.2 Les normes ISA opérationnelles :	83
2 GENERALITES SUR LES NORMES – ISA :	85
2.1 Aspects généraux des normes –ISA :	85
2.2 Objectifs des normes d'audit internationales – ISA :	86
3 STRUCTURE DES NORMES ISA :	87
3.1 Introduction :	87
3.2 Définition :	88
3.3 Objectifs :	88
3.4 Exigences :	88
3.5 Application et autres éléments explicatifs importants :	88
4 NORMES ALGERIENNES D'AUDIT – NAA :	89
4.1 Présentation des NAA :	89
4.2 Généralités sur les NAA :	90
5 ENCADREMENT DE LA PROFESSION DE L'AUDIT LEGAL EN ALGERIE	92
5.1 Le Conseil national de la comptabilité (CNC) :	92
5.2 La Chambre Nationale des Commissaires Aux Comptes :	93
SECTION 03 : LA MISSION DE L'AUDIT LEGAL INTRODUCTION	97
1 LES MISSIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES (AUDITEUR LEGAL) :	97
1.1 Les missions permanentes du commissaire aux comptes :	97
1.2 Les missions occasionnelles :	97
2 CERTIFICATION DES COMPTES :	98
2.1 Certification avec réserve :	99
2.2 Certification sans réserve :	99
2.3 Refus de certification :	99
3 OBJECTIFS DE L'AUDITEUR LEGAL :	99
4 CRITERES ESSENTIELS DE LAUDITEUR LEGAL :	100
5 LE DEROULEMENT DE LA MISSION D'AUDIT LEGAL :	101
5.1 Introduction à l'audit :	101
5.2 Planification de la mission d'audit :	101
5.3 Définition des objectifs de l'audit :	101
5.4 Identification des risques :	102
5.5 Élaboration du programme de travail :	102
5.6 Exécution des travaux d'audit :	102
5.7 Collecte des données et des preuves :	102

TABLES DES MATIERES

5.8	Analyse et évaluation des contrôles internes :.....	103
5.9	Communication des résultats :.....	103
5.10	Rapport d'audit :	103
5.11	Réunion de restitution avec la direction :	103
5.12	Suivi des recommandations :	104
5.13	Vérification de la mise en œuvre des recommandations :.....	104
CHAPITRE III : L'AUDIT LEGAL AU SERVICE DE L'INFORMATION FINANCIERE		107
SECTION 01 : LE ROLE ET LE CONTENU DE L'INFORMATION FINANCIERE		110
1	LE CONCEPT DE L'INFORMATION FINANCIERE :.....	110
2	LE ROLE DE L'INFORMATION FINANCIERE :	112
3	LE CONTENU DE L'INFORMATION FINANCIERE :	115
Conclusion de la 1 ^{ère} Section :.....		116
SECTION 02 : QUALITE DE L'INFORMATION FINANCIERE		117
1	LE CONCEPT DE LA QUALITE DE L'INFORMATION COMPTABLE :	118
1.1	Le concept de qualité de l'information financière selon les normalisateurs comptables	119
1.2	Le concept de la qualité de l'information financière selon la normalisation américaine	119
1.3	Le concept de la qualité de l'information financière selon la normalisation européenne :	120
1.4	Le concept de la qualité de l'information financière selon la normalisation Algérienne :	121
2	LES ATTRIBUES QUALITATIFS DE L'INFORMATION FINANCIERE :	121
3	LES CRITERES QUALITATIFS ET CONDITIONS DE FIABILITE DE L'INFORMATION FINANCIERE :	124
3.1	Caractéristiques qualitatives fondamentales :	125
3.1.1	La pertinence :	125
3.1.2	La Fidélité ou l'image fidèle :	126
3.2	Caractéristiques qualitatives auxiliaires	127
3.2.1	La Comparabilité :	127
3.2.2	La permanence des méthodes :	127
3.2.3	La compréhensibilité ou l'intelligibilité	128
3.2.4	Vérifiabilité :	128
3.2.5	Rapidité :	128
3.3	Application des caractéristiques.....	129
3.3.1	Application des caractéristiques qualitatives essentielles	129
3.3.2	Application des caractéristiques qualitatives auxiliaires.....	130
4	LES UTILISATEURS DE L'INFORMATION FINANCIERE :	130
CONCLUSION DE LA 2 ^{ème} SECTION :		132
SECTION 03 : QUALITE DE L'AUDIT LEGAL INTRODUCTION		133
1	NOTION THEORIQUE ET SYNTHESE DE LA RECHERCHE SUR LA QUALITE DE L'AUDIT : 133	
2	DEFINITION DE LA QUALITE DE L'AUDIT :	135
3	LES INDICATEURS DETERMINANT LA QUALITE DE L'AUDIT :	138

TABLES DES MATIERES

4	LES CRITERES DETERMINANT LA QUALITE DE L'AUDIT LEGAL :	142
4.1	Les caractéristiques de l'auditeur :	142
4.1.1	Au niveau individuel et de l'équipe d'audit :	142
a)	L'indépendance :	143
b)	L'objectivité :	143
c)	L'intégrité :	144
d)	Le scepticisme professionnel :	146
e)	La compétence :	147
f)	La confidentialité :	148
4.1.2	Au niveau du cabinet d'audit :	150
a)	La taille du cabinet :	150
b)	La réputation du cabinet :	151
c)	Le taux de litiges du cabinet :	152
d)	La gestion des ressources humaines :	152
e)	L'expérience :	153
f)	Les missions de conseil :	153
4.2	Les caractéristiques du client :	154
4.2.1	L'importance et la taille du client :	154
4.2.2	Le comité d'audit :	155
4.2.3	Le comportement des audités :	155
4.3	Les caractéristiques de la mission d'audit :	156
4.3.1	Les honoraires d'audit :	156
4.3.2	La durée du mandat :	157
4.3.3	Le processus d'audit :	158
4.4	Les caractéristiques de l'environnement d'audit :	158
4.4.1	Le contrôle qualité :	158
4.4.2	La rotation :	160
4.4.3	La concurrence :	161
4.4.4	Les sanctions professionnelles :	162
	CONCLUSION DE LA 3 ^{ème} SECTION :	162
	Section 04 : L'AUDIT LEGAL COMME UNE SOLUTION AUX PROBLEMES D'ASYMETRIE D'INFORMATION	164
1	COMPRENDRE L'ASYMETRIE DE L'INFORMATION FINANCIERE :	164
2	MECANISMES DE REDUCTION DE L'ASYMETRIE :	165
3	LIMITES ET DEFIS :	166
4	L'AUDIT LEGAL FACE AUX PRATIQUES DE COMPTABILITE CREATIVE :	167
5	L'AUDIT LEGAL FACE A AUX CONFLITS D'INTERETS :	169
	CHAPITRE IV : ETUDE EMPIRIQUE SUR LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT LEGAL DANS LA QUALITE DE L'INFORMATION FINANCIERE	173
	SECTION 01 : METHODOLOGIE DE RECHERCHE ET CARACTERISTIQUES DES	

TABLES DES MATIERES

ECHANTILLONS	175
1 CONSTRUCTION DE L'ENQUETE :.....	175
2 PRE-TEST DU QUESTIONNAIRE :.....	176
3 ADMINISTRATION ET COLLECTE DES DONNEES :.....	176
4 LE CHOIX DES ECHANTILLONS :	177
4.1 Les Commissaires aux comptes :.....	178
4.2 Les Cadres financiers :.....	178
5 CHOIX DE L'ECHELLE DE MESURE :.....	179
6 LA VALIDITE DU QUESTIONNAIRE :.....	180
7 METHODES STATISTIQUES EMPLOYEES DANS LA RECHERCHE :.....	181
8 LA STABILITE DU QUESTIONNAIRE :	181
SECTION 02 : ANALYSE DE L'ENQUETE	183
1 ANALYSE ET INTERPRETATION DES AXES DE L'ETUDE, ET DE TESTE DES HYPOTHESES FORMULEES :.....	183
2 COEFFICIENT DE CORRELATION DE PEARSON :	187
3 LES MOYENNES ET LES DEVIATIONS STANDARD DES QUESTIONS:.....	187
3.1 Résumé des réponses des répondants sur les questions du premier axe :	188
3.2 Résumé des réponses des répondants sur les questions du deuxième axe :	189
3.3 Résumé des réponses des répondants sur les questions du troisième axe :.....	190
4 Analyse et Interprétation des Axes d'étude.....	190
SECTION 03 : DISCUSSION DES RESULTATS	219
1 PREMIERE HYPOTHESE : LA CERTIFICATION DES ETATS FINANCIERS PAR UN AUDITEUR LEGAL GARANTIT LA FIABILITE DE L'INFORMATION FINANCIERE.	219
1.1 Résultats de l'analyse descriptive :	220
1.2 Interprétation des résultats :	221
2 DEUXIEME HYPOTHESE : UNE MEILLEURE QUALITE D'AUDIT ASSURE UNE MEILLEURE QUALITE DE L'INFORMATION FINANCIERE	221
2.1 Résultats de l'analyse descriptive :	222
2.2 Interprétation des résultats :	223
3 TROISIEME HYPOTHESE : LA COMPETENCE ET L'INDEPENDANCE DE L'AUDITEUR LEGAL ONT UN IMPACT POSITIF SUR LA QUALITE DE L'INFORMATION FINANCIERE	224
3.1 Résultats de l'analyse descriptive :	224
3.2 Interprétation des résultats :	225
CONCLUSION GENERALE	229
BIBLIOGRAPHIE	237
ANNEXES.....	254
TABLES DES MATIERES	262

Résumé :

LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT LÉGAL DANS LA QUALITÉ DE L'INFORMATION FINANCIÈRE DIFFUSÉE PAR LES ENTREPRISES EN ALGÉRIE

La production et la présentation d'une information financière de qualité sont la base d'une économie saine et transparente. Cette thèse examine le rôle crucial de l'audit légal dans l'amélioration de cette qualité en Algérie. À travers une étude quantitative basée sur des questionnaires administrés auprès de professionnels des cabinets d'audit et de cadres comptables d'entreprises, l'analyse révèle que l'audit légal renforce la fiabilité des états financiers. Cependant, des défis majeurs persistent, notamment en matière d'indépendance des auditeurs, de compétences techniques et de cadre législatif.

Les résultats soulignent l'importance de la compétence et de l'indépendance des auditeurs, ainsi que l'influence des facteurs endogènes (compétences, ressources) et exogènes (pression concurrentielle, sanctions légales) sur la qualité de l'audit. Des recommandations sont proposées, incluant la réforme de la loi 10-01, la modernisation des normes d'audit et le renforcement de la formation continue.

Mots Clés : Audit légal, Qualité d'audit, Indépendance des auditeurs, Information financière, Qualité de l'information financière.

Abstract :

THE CONTRIBUTION OF STATUTORY AUDIT TO THE QUALITY OF FINANCIAL INFORMATION DISCLOSED BY COMPANIES IN ALGERIA

The production and presentation of high-quality financial information are the foundation of a healthy and transparent economy. This thesis examines the crucial role of statutory audit in improving this quality in Algeria. Through a quantitative study based on questionnaires administered to professionals from audit firms and accounting managers of companies, the analysis reveals that statutory audit enhances the reliability of financial statements. However, major challenges persist, particularly regarding auditor independence, technical skills, and the legislative framework.

The results highlight the importance of auditor competence and independence, as well as the influence of endogenous factors (skills, resources) and exogenous factors (competitive pressure, legal sanctions) on audit quality. Recommendations are proposed, including the reform of Law 10-01, the modernization of audit standards, and the strengthening of continuous training.

Key words: Statutory audit, Audit quality, Auditor independence, Financial information, , Quality of financial information.

الملخص :

مساهمة المراجعة القانونية في جودة المعلومات المالية التي تنشرها الشركات في الجزائر

إنتاج وعرض معلومات مالية عالية الجودة هو أساس اقتصاد سليم وشفاف. تبحث هذه الأطروحة الدور الحاسم للمراجعة القانونية في تحسين هذه الجودة في الجزائر. من خلال دراسة كمية تعتمد على استبيانات موجهة إلى محترفين في مكاتب المراجعة ومديرين محاسبين في الشركات، تكشف التحليلات أن المراجعة القانونية تعزز موثوقية البيانات المالية. ومع ذلك، لا تزال هناك تحديات كبيرة قائمة، خاصة فيما يتعلق باستقلالية المراجعين، والمهارات التقنية، والإطار التشريعي.

تؤكد النتائج على أهمية كفاءة واستقلالية المراجعين، فضلاً عن تأثير العوامل الداخلية (المهارات، الموارد) والعوامل الخارجية (الضغوط التنافسية، العقوبات القانونية) على جودة المراجعة. تم تقديم توصيات تشمل إصلاح القانون 10-01، تحديث معايير المراجعة، وتعزيز التدريب المستمر.

كلمات مفتاحية :

المراجعة القانونية، جودة المراجعة، استقلالية المراجعين، المعلومات المالية، جودة المعلومات المالية.