



Université d'Oran2 Mohamed Ben Ahmed
جامعة وهران 2 محمد بن أحمد



Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

Département des Sciences Financières et de Comptabilité

Polycopié pédagogique

Cours et travaux dirigés sur :

L'AUDIT FINANCIER

▪ **Préparé par :**

Dr KORIB Naïma

Maître de conférences classe « B »

Public cible : Master

Semestre d'enseignement : S3

Spécialité : Finance d'entreprise

Année universitaire : 2023/2024

✓ ***Citation 1*** : L'audit, c'est comme l'odeur du gaz : c'est rarement agréable, mais cela peut souvent éviter l'explosion !

Jacques Renard.

✓ ***Citation 2*** : Il vaut mieux penser les changements, que changer les pansements !

Francis Blanche.

Présentation du module :

Le présent module contribue à la préparation aux postes d'auditeurs internes, auditeurs externes et conseillers. Il devrait permettre aux étudiants de s'intégrer ultérieurement, dans le cadre du stage ou de l'embauche, dans une équipe d'audit et de participer à des missions de certification ou d'évaluation.

Destiné à un public qui étudie l'audit pour la première fois, le but du cours d'audit financier est de :

- ✓ Maîtriser les notions d'audit ;
- ✓ Cerner les objectifs de l'audit financier ;
- ✓ Présenter la démarche d'une mission d'audit financier au sein d'une entreprise ;
- ✓ Présenter les normes pour la pratique professionnelle de l'audit financier.

Le but de ce cours est donc d'initier l'étudiant particulièrement à la démarche de l'audit financier et aux responsabilités de l'auditeur.

Afin de pouvoir suivre correctement les cours d'« Audit financier » et de bénéficier pleinement des enseignements du cours, l'étudiant doit avoir acquis certaines connaissances sur les entreprises, leur organisation et leur fonctionnement.

Il est important aussi que l'étudiant dispose des connaissances suivantes :

- ✓ Principes de base de la comptabilité générale ;
- ✓ Culture générale en finance d'entreprise.

Programme des cours :

- **Introduction**
- **Cours n°1 :** Historique et définitions de l'audit
- **Cours n°2 :** Les formes d'audit
- **Cours n°3 :** L'information financière
- **Cours n°4 :** Le déroulement d'une mission d'audit financier
- **Cours n°5 :** Les risques liés à la mission d'audit
- **Cours n°6 :** Les outils et les techniques propres à l'audit
- **Cours n°7 :** Les normes d'audit
- **Cours n°8 :** L'audit financier en Algérie
- **Cours n°9 :** Le rôle, les responsabilités et les missions de l'auditeur algérien
- **Cours n°10 :** Les normes algériennes d'audit
- **Conclusion**

Liste d'exposés : (Travaux à remettre)

- **Thème 1 :** NAA 210
- **Thème 2 :** NAA 505
- **Thème 3 :** NAA 560
- **Thème 4 :** NAA 580
- **Thème 5 :** NAA 300
- **Thème 6 :** NAA 500
- **Thème 7 :** NAA 510
- **Thème 8 :** NAA 700
- **Thème 9 :** NAA 520
- **Thème 10 :** NAA 570
- **Thème 11 :** NAA 610
- **Thème 12 :** NAA 620
- **Thème 13 :** NAA 230
- **Thème 14 :** NAA 501
- **Thème 15 :** NAA 530
- **Thème 16 :** NAA 540

✚ Résumé :

Pour qu'ils puissent se comprendre, les émetteurs et les récepteurs de l'information financière doivent avoir le même langage. Mais cela est-il suffisant ? En d'autres termes, peut-on se fier entièrement au message fourni par l'émetteur ?

La réponse ne peut être que négative car les émetteurs désirent présenter une image flatteuse de leur entité. Un contre-pouvoir doit donc être instauré et c'est là que se place la fonction de l'auditeur, indépendant de l'émetteur et du récepteur, connaissant parfaitement les normes du langage convenu entre eux.

L'audit est l'examen d'informations par une tierce personne, autre que celle qui les prépare ou les utilise, avec l'intention d'établir leur véracité et de faire un rapport sur le résultat de cet examen en vue d'augmenter l'utilité de l'information pour l'utilisateur.

✚ Mots clés :

Information financière, Audit, Examen, Normes, Rapport.

✚ ملخص:

للتمكن من فهم بعضهم البعض، يجب على مرسلي ومستقبلي المعلومات المالية استخدام نفس أدوات التواصل. ولكن هل هذا يكفي؟ بمعنى آخر، هل يمكننا أن نثق تمامًا بالرسالة التي يقدمها المرسل؟ الإجابة هي لا، لأن مرسلي المعلومة يريدون تقديم صورة رائعة عن كيانهم. ولذلك لا بد من إنشاء قوة مضادة، وهنا تكمن وظيفة المدقق، شخص مستقل عن المرسل والمستقبل، ويعرف تمامًا قواعد أدوات التواصل المتفق عليها بينهما. التدقيق هو فحص المعلومات من قبل طرف ثالث، غير الشخص الذي يقوم بإعدادها أو استخدامها، بهدف التأكد من صحتها والإبلاغ عن نتيجة ذلك الفحص بهدف زيادة فائدة المعلومات للمستخدم.

✚ كلمات مفتاحية:

معلومة مالية، تدقيق، فحص، معايير، تقرير.

✚ Abstract :

To be able to understand each other, senders and receivers of financial information must use the same language. But is this enough? In other words, can we completely trust the message provided by the sender?

The answer can only be negative because senders want to present a flattering image of their entity. A counter-power must therefore be established and this is where the function of the auditor is placed, independent of the sender and the receiver, knowing perfectly the norms of the language agreed between them.

Auditing is the examination of information by a third party, other than the person who prepares or uses it, with the intention of establishing its veracity and reporting the result of that examination with a view to increase the usefulness of the information for the user.

✚ Keywords:

Financial information, Audit, Examination, Standards, Report.

Table des matières :

| | |
|---|----|
| Introduction | 8 |
| Cours n°1 : Historique et définitions de l'audit | 9 |
| Historique de l'audit | 9 |
| Définitions de l'audit | 10 |
| Cours n°2 : Les formes d'audit | 14 |
| Différents audits et leurs acteurs : (en fonction de l'intervenant) | 14 |
| Différents audits et leurs acteurs : (en fonction des domaines d'investigation) | 15 |
| Cours n°3 : L'information financière | 18 |
| Qu'est-ce qu'une information financière | 18 |
| Utilisateurs de l'information financière | 18 |
| Caractéristiques de l'information financière | 19 |
| Critères de mesure du degré de fiabilité de l'information financière | 19 |
| Cours n°4 : Le déroulement d'une mission d'audit financier | 22 |
| Méthodologie de l'audit | 22 |
| Démarche de l'audit | 22 |
| Cours n°5 : Les risques d'audit | 26 |
| Le risque inhérent (RI) | 26 |
| Le risque de contrôle (RC) | 26 |
| Le risque de détection (RD) | 26 |
| Cours n°6 : Les outils et les techniques propres à l'audit | 28 |
| Les interviews | 28 |
| Les questionnaires d'audit (check list) | 28 |
| Les logiciels d'audit et les sondages | 29 |
| La F.R.A.P. | 29 |
| Les rapports | 29 |
| Cours n°7 : Les normes d'audit | 31 |
| Normes générales ou de comportement | 31 |
| Normes de travail | 32 |
| Normes de rapport | 32 |
| Cours n°8 : L'audit financier en Algérie | 34 |
| Normalisation comptable en Algérie | 34 |
| Evolution de la pratique de l'audit financier en Algérie | 34 |
| Normalisation d'audit en Algérie | 36 |

| | |
|---|----|
| Cours n°9 : Le rôle, les missions et les responsabilités de l'auditeur Algérien | 38 |
| Rôle de l'auditeur | 38 |
| Missions de l'auditeur Algérien | 38 |
| Responsabilités de l'auditeur Algérien | 39 |
| Cours n°10 : Les normes algériennes d'audit | 42 |
| Présentation des Normes Algériennes d'audit (NAA) | 42 |
| Contenu des Normes Algériennes d'audit (NAA) | 43 |
| Conclusion | 81 |
| Références bibliographiques | 82 |
| Annexes | 83 |

Introduction :

L'entreprise au travers de son activité, poursuit un certain nombre d'objectifs. Leur réalisation intéresse tous ceux qui contribuent à son financement ou sont intéressés par ses résultats et performances. Il s'agit notamment :

- *Des dirigeants de l'entreprise*, qui ont besoin d'informations pour prendre des décisions et gérer au mieux son activité ;
- *De ses propriétaires (actionnaires, associés, etc.)*, qui souvent éloignés de la conduite des affaires, sont désireux d'obtenir des informations sur les résultats et sur l'évolution de la situation financière afin de juger le bien fondé de leur investissement ;
- *Des salariés* qui se préoccupent des problèmes relatifs à la gestion pour se rassurer de leur avenir ;
- *Des tiers* (fournisseurs, banques, Etat...) qui traitent avec l'entreprise et s'y intéressent.

L'entreprise est donc amenée à produire un certain nombre d'informations répondant aux diverses préoccupations qu'elle suscite. Comme il ne sert à rien de disposer d'informations dont la qualité est douteuse, on ne peut dissocier l'obligation de produire des informations de la nécessité de garantir leur qualité.

Analyser le fonctionnement de sa société sur le plus grand nombre de points possibles est très important et peut s'avérer utile.

En effet, le fait qu'un expert-comptable atteste de la véracité des écritures comptables permet à la personne morale (L'EMETTEUR) de prouver sa bonne tenue financière. De plus, cela peut être utile de savoir si un management est efficace ou s'il faut le faire évoluer afin de l'améliorer.

Pour qu'ils puissent se comprendre, les émetteurs et les récepteurs de l'information doivent avoir le même langage. Mais cela est-il suffisant ? En d'autres termes, peut-on se fier entièrement au message fourni par l'émetteur ?

La réponse ne peut être que négative car les émetteurs désirent présenter une image flatteuse de leur entité. Un contre-pouvoir doit donc être instauré et c'est là que se place la fonction de **l'auditeur**, indépendant de l'émetteur et du récepteur, connaissant parfaitement les normes du langage convenu entre eux.

L'audit est l'examen d'informations par une tierce personne, autre que celle qui les prépare ou les utilise, avec l'intention d'établir leur véracité et de faire un rapport sur le résultat de cet examen en vue d'augmenter l'utilité de l'information pour l'utilisateur. L'auditeur est donc une personne indépendante qui intervient quand on désire accroître l'utilité de l'information.

Cours n°1 : Historique et définitions de l'audit

1.1. Historique de l'audit :

L'audit vient du **latin** « audire » c'est à dire écouter.

Le terme remonte à une pratique **romaine** du contrôle. En effet, au nom de l'empereur, un personnel spécialisé procédait périodiquement à des auditions des administrateurs des provinces de l'empire romain afin d'effectuer des vérifications.

L'audit correspond en **Europe** à une très ancienne tradition. Dès le **13^{ème} siècle**, l'Europe commence à se faire auditer. A cette époque :

- En **Italie**, l'auditeur d'une municipalité reçoit une prime proportionnelle à chaque fraude qu'il découvre.
- En **France**, la Cour des Comptes commence à examiner le bien-fondé des dépenses publiques.
- Et en **Angleterre**, le Parlement refuse de voter sur le budget tant que le compte rendu précédent n'a pas été audité.

La période du **15^{ème} au 18^{ème} siècle**, décrite par F. Braudel comme celle de la naissance du capitalisme, a vu aussi naître un nouveau genre de problème contre lequel devait lutter le législateur en s'appuyant en partie sur l'auditeur : la fraude financière.

Ainsi, lors de la vague des grands scandales au **début du 18^{ème} siècle**, on employa des auditeurs pour faire des investigations approfondies afin de démêler les nœuds financiers, dans le but de découvrir les auteurs des faillites frauduleuses.

L'affaire notoire de la South Sea (Compagnie britannique des Mers du Sud) ayant exposé la faiblesse des contrôles purement juridiques, a entraîné la création de la profession d'Expert comptable pour l'Audit Financier.

Dans cette période de préhistoire, l'Audit des entreprises ne se faisait qu'à la demande des pouvoirs publics.

L'audit effectuait depuis ses origines lointaines un rôle important pour :

- ✓ Déjouer les fraudes et démasquer les fraudeurs ;
- ✓ Repérer les vols des clercs ;
- ✓ Mettre à jour les excès libertins des conseillers des rois.

C'est vers la seconde moitié du **19^{ème} siècle**, que les sociétés commerciales ont pris l'habitude de soumettre leurs comptes à la vérification d'experts étrangers à l'entreprise.

Historiquement, ce sont les informations comptables et financières qui revêtirent une importance capitale. Ainsi, le premier type d'audit qui s'est développé est l'audit financier externe dans le secteur privé.

On a en effet coutume de faire remonter l'origine de l'audit (dans son acception moderne) au **19^{ème} siècle**, au moment où s'est instaurée la distinction entre les détenteurs des capitaux et les gestionnaires de ces capitaux. L'auditeur était alors le garant des détenteurs de capitaux contre les éventuels abus des gestionnaires.

Progressivement, il est apparu que l'audit, portant essentiellement sur l'information financière, pouvait être effectivement appliqué à d'autres types d'informations, voire à toute information.

L'audit financier est sans conteste, l'aspect de l'audit le plus connu et le plus ancien. L'activité d'audit s'est ensuite étendue à tous les aspects du fonctionnement de l'entreprise : audit social, audit juridique, audit fiscal, etc.

1.2. Définitions de l'audit :

Les professionnels ont donné une définition générale qui peut s'appliquer à l'ensemble de variétés possibles de l'audit « 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 opinion doit accroître l'utilité de l'information ».

- De cette définition on tire les enseignements suivants :

L'audit est un examen professionnel : en effet l'auditeur utilise une méthode de travail (une démarche) et met en œuvre des techniques d'audit et des outils (supports de travail),

L'audit porte sur des informations : la notion d'information doit être prise dans un sens très large (informations historiques ou prévisionnelles, quantitatives ou qualitatives),

L'expression d'une opinion responsable et indépendante : responsable car elle engage sa responsabilité et indépendante à l'égard de l'émetteur de l'information et des récepteurs.

La référence à un critère de qualité : connu et accepté de tous (que nous verrons plus loin).

- Parmi plusieurs publications des diverses organisations professionnelles, on peut citer quelques définitions :

Selon l'Ordre des Experts-Comptables (OEC) : « l'audit financier est un examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité du bilan et du compte de résultat et des informations annexes aux comptes annuels d'une entreprise ».

Selon l'IFAC (International Federation of Accountants) : « 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 défini. 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... ». (IFAC, normes internationales d'audit, 2006, ISA 200, objectifs et principes généraux en matière d'audit).

Selon la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) : « une mission d'audit des comptes à pour objectif de permettre au commissaire aux comptes de formuler une opinion exprimant si ces comptes sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable qui leur est applicable. ».

Selon le groupement ATH (Association Technique d'Harmonisation) : « l'audit financier est l'examen au quel 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 considéré, en tenant compte du droit et des usages du pays où l'entreprise a son siège. ».

Un audit a pour mission de contrôler la régularité, la sincérité et la fiabilité des comptes d'une entreprise par rapport à la législation.

A l'origine, l'audit est un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est correctement reproduite sur les documents comptables conformément à un référentiel comptable déterminé.

Le référentiel comptable pris en compte pour l'audit des états financiers est constitué par les normes comptables internationales IAS/IFRS.

L'audit financier est un examen des états financiers d'une entreprise (institution, fondation, association, un organisme, etc. ou de toute organisation disposant d'une comptabilité). Il vise à vérifier la sincérité des comptes, leur régularité, leur conformité et leur aptitude à refléter une image fidèle de l'état des finances de l'entité auditée.

Cet examen est effectué par un professionnel appelé « *Auditeur* ». Cet auditeur pour être crédible doit être indépendant, et dans le cas d'un audit interne, indépendant de la direction de l'entreprise, notamment de la Direction Financière.

L'audit financier et comptable est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la **régularité**, la **sincérité** et la **fidélité** avec laquelle les comptes annuels d'une entité traduisent sa situation financière, en tenant compte du droit et des usages du pays où l'entité a son siège.

- *Régularité* : c'est la conformité à la réglementation ou aux principes généralement admis. La réglementation se compose des textes législatifs, règles fixées par la jurisprudence et normes élaborées par les organisations professionnelles compétentes.
- *Sincérité* : c'est l'application de bonne foi des règles et procédures en fonction de la connaissance que les responsables de comptes doivent, normalement, avoir de la réalité.
- *Image fidèle* : les comptes annuels doivent donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que des résultats de la société.

L'audit financier et comptable est défini aussi comme une démarche d'investigation et d'**évaluation motivée** et **indépendante** d'un **système**, à partir d'un **référentiel**, incluant un diagnostic et conduisant éventuellement à des **recommandations**.

- *Evaluation* : L'auditeur doit émettre un jugement. Il ne se contente pas de prendre une photographie de l'existant. Il donne son opinion sur la réalité qu'il décrit.
- *Motivée* : L'auditeur doit prouver ce qu'il avance par la collecte de preuves.
- *Indépendante* : L'auditeur doit se prémunir contre toute pression, ingérence, corruption. Il doit être honnête et objectif.
- *Système ou objet de l'examen* : comptes (annuels, semestriels ou autres), branche d'activité, unité de production, fonction, processus (*ensemble d'activités*) ...
- *Référentiel* : Interne (politique de l'entreprise) ou externe (réglementation).
- *Diagnostic* : Examen et analyse de faits, de situations et d'informations, et ce par le recours à une approche rigoureuse et par l'application d'une méthodologie scientifique.
- *Recommandations* : L'auditeur doit avoir pour objectif final, la proposition de recommandations et de solutions devant permettre de pallier aux risques courus par l'entreprise et ce par :
 - ✓ L'identification des risques et prévoir leur récurrence ;
 - ✓ La correction des dysfonctionnements.

L'audit consiste donc à :

1. Evaluer la réalité sur la base d'une référence ;
2. Dégager les points forts et les points faibles ;
3. Etablir un rapport ;
4. Proposer des recommandations en vue de faire autrement et partant de faire mieux.

 **Synthèse sur le cours n°1 : Historique et définitions de l'audit**

- ❑ *L'audit est un examen des états financiers d'une **entreprise** (institution, fondation, association, organisme, etc. ou de toute organisation disposant d'une **comptabilité**).*
- ❑ *L'audit est une activité indépendante.*
- ❑ *L'audit est un examen qui repose sur une méthodologie, des normes professionnelles de travail garantissant l'objectivité de son opinion.*
- ❑ *L'audit n'évalue pas les hommes mais les systèmes et les actions menées par une organisation, il est tendu vers la recherche d'améliorations et de progrès.*
- ❑ *L'audit conduit à des recommandations.*
- ❑ *La fonction audit recouvre de nos jours une conception beaucoup plus large et plus riche, répondant aux exigences croissantes de la gestion de plus en plus complexe des entreprises : nouvelles méthodes de direction (délégation, décentralisation, ...).*
- ❑ *L'audit est donc une fonction d'assistance au management.*

Cours n°2 : Les formes d'audit

2.1. Différents audits et leurs acteurs : (en fonction de l'intervenant)

Différents audits peuvent être réalisés dans le cadre de missions d'expertise comptable ou dans le cadre de missions de commissariat aux comptes, ou encore dans le cadre de missions d'audit interne, ou dans d'autres missions.

➤ *Missions d'audit de l'expert-comptable :*

Les missions d'audit effectuées par un expert-comptable sont appelées « mission d'audit contractuel ». La demande d'un audit contractuel peut être effectuée :

a) Par l'entreprise : Les préoccupations d'un audit demandé par l'entreprise sont :

- Son besoin d'une information financière fiable avant de l'utiliser ou de la présenter à des tiers ;
- L'appréciation de son organisation actuelle, en déceler les insuffisances et l'améliorer ;
- La nécessité d'éviter la survenance des fraudes, ou de détournements éventuels.

b) Par des tiers : Certains tiers en relation avec l'entreprise ont souvent intérêt à ce que les comptes qui leur sont soumis soient préalablement audités avant de prendre des décisions susceptibles d'avoir des incidences sur leur devenir et celui de l'entreprise.

Le contrat qui lie l'auditeur et l'entreprise auditée est considéré par les juristes comme un contrat d'entreprise : « un contrat par lequel l'une des parties s'engage à faire quelque chose pour l'autre, moyennant un prix convenu entre elles ».

➤ *Missions d'audit du commissaire aux comptes :*

Les différentes missions du commissaire aux comptes sont définies par la loi « audit légal ». La mission de contrôle et de vérification confiée aux commissaires aux comptes est une tâche difficile et délicate. La loi leur a conféré un pouvoir d'investigation afin qu'ils s'acquittent de leurs obligations dans les meilleures conditions.

Leur pouvoir d'investigation est permanent ; en effet à toute époque de l'année les commissaires aux comptes peuvent procéder à toutes vérifications et contrôles qu'ils jugent opportuns.

Le commissariat aux comptes est l'application de la technique comptable au contrôle exercé sur les sociétés dans l'intérêt des associés et des tiers.

Les CAC ont donc pour mission, à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion, de vérifier les valeurs et les documents comptables de l'entité auditée, de contrôler la conformité de sa comptabilité aux règles en vigueur et de vérifier la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion du conseil d'administration...

➤ **Missions d'audit de l'auditeur interne :**

Selon l'IFACI (Institut français de l'audit et du contrôle internes) : « l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et 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 leur efficacité ».

Les missions de l'auditeur interne sont de deux types :

- D'assurance : L'auditeur interne procède à une évaluation objective en vue de formuler en toute indépendance une opinion ou des conclusions sur un processus, un système ou tout autre sujet ;
- De conseil : L'auditeur interne développe des recommandations. Il doit faire preuve d'objectivité.

2.2. Différents audits et leurs acteurs : (en fonction des domaines d'investigation)

➤ **Autres missions d'audits :**

Le terme « audit » est aujourd'hui utilisé dans de nombreuses applications. Il oscille, nous l'avons vu, entre des missions de contrôle (notamment dans le cadre de la mission du commissariat aux comptes) à des missions de conseil.

L'audit peut être conduit par une personne issue d'une profession organisée (expert-comptable, commissaire aux comptes, auditeur interne), mais il peut être également conduit par des personnes venant d'horizons différents (informaticiens, avocats, ingénieurs, fonctionnaires...). On peut ainsi trouver :

- *L'audit juridique* : analyser les règles de fonctionnement d'une entité (statuts, contrats...). Ainsi, en matière d'audit de droit des sociétés, l'auditeur contrôlera si les documents prescrits par la loi sont tenus, si les obligations légales, telles que la tenue des assemblées générales, la signature des procès-verbaux, l'approbation annuelle des comptes, le renouvellement des mandats des administrateurs ou la nomination de nouveaux administrateurs..., sont réalisées. L'auditeur repérera les anomalies éventuelles et en déterminera les conséquences juridiques ;
- *L'audit fiscal* : contrôle de la bonne application des règles fiscales ;
- *L'audit social* : vérification de la bonne application de la réglementation sociale dans l'entreprise (audit de la paie, des RH, des déclarations sociales...), mesurer le climat social, etc.
- *L'audit informatique* : évaluation du niveau de contrôle des risques associés à l'informatique ;
- *L'audit de sécurité* : répertorie les points forts, les points faibles de tout ou partie du système ;
- *L'audit environnemental* : audit des effets des activités de l'entreprise sur son environnement : état des lieux du site vis-à-vis des obligations réglementaires en environnement, sécurité... ;

- *L'audit stratégique* : étude rétrospective sur une longue période des résultats obtenus à partir des politiques mises en œuvre et évaluation de la pertinence de la stratégie eu égard à l'évolution de l'environnement externe, l'état de l'organisation interne, les ressources disponibles... ;
- *L'audit énergétique* : examen des caractéristiques énergétiques des bâtiments (isolation thermique, orientation par rapport au soleil, surface vitrée...), de l'efficacité énergétique, ainsi que du comportement des usagers en termes d'économies (ou de gaspillages) d'énergie ;
- *L'audit organisationnel* : analyse fine du contexte actuel d'une structure pour impulser une dynamique et mettre en perspective une réorganisation ;
- *L'audit de qualité* : suivi du bon fonctionnement de l'organisation ;
- *L'audit marketing* : analyse de la position de l'entreprise au sein de son environnement (marché)
- *L'audit de gestion* : apporter un jugement sur les performances et sur la qualité des dirigeants ;
- *L'audit opérationnel* : l'examen systématique des activités d'une entité en fonction de ses objectifs, en vue d'évaluer les réalisations et de faire des recommandations d'améliorations.

Synthèse sur le cours n°2 : Les formes d'audit

- ❑ *L'audit financier externe se concrétise dans deux situations distinctes :*
- ✓ *L'audit financier externe contractuel : réalisé à la demande d'une entité, pour des fins qui sont définies dans le contrat avec l'auditeur ;*
- ✓ *Le commissariat aux comptes (parfois dénommé audit financier légal) : prescrit par la loi sur les sociétés, qui est constitué de deux éléments distincts :*
 - *Une mission d'audit financier externe ;*
 - *Un ensemble d'obligations spécifiques mises à la charge du commissaire aux comptes par des dispositions légales et réglementaires (aboutissant à l'élaboration d'un rapport spécial).*

Le rapport de certification de l'auditeur externe est destiné aux tiers ; il émet toutefois des rapports sur le contrôle interne à l'attention de la direction.

- ❑ *Les entreprises de taille significative ont souvent cherché à renforcer leur propre dispositif de contrôle en créant en leur sein un service d'audit interne. Celui-ci est rattaché à la direction générale afin de conserver son indépendance par rapport aux autres services.*

Son rôle est de définir, de diffuser et de veiller à l'application correcte des procédures de contrôle interne au sein de l'entreprise.

Il émet ses rapports à la direction.

L'auditeur interne est un cadre faisant partie du personnel de l'entreprise, par opposition à l'auditeur externe (légal ou contractuel) qui est mandaté par les organes, mais indépendant et non salarié de l'entreprise.

- ❑ *De surcroît, il existe un audit de tierce partie : cette forme d'audit est commandée par une entité neutre, généralement un organisme octroyant certaines certifications afin de s'assurer que la société faisant l'objet de l'audit respecte les règles en vigueur. L'audit une fois effectué va mettre en lumière certains points qui vont déterminer ou non l'obtention d'une norme ISO par exemple.*

✚ Cours n°3 : L'information financière

3.1. Qu'est-ce qu'une information financière :

Dans une entreprise, l'information peut avoir des aspects différents selon les besoins exprimés. On va jusqu'à définir l'entreprise comme étant un ensemble de systèmes d'information.

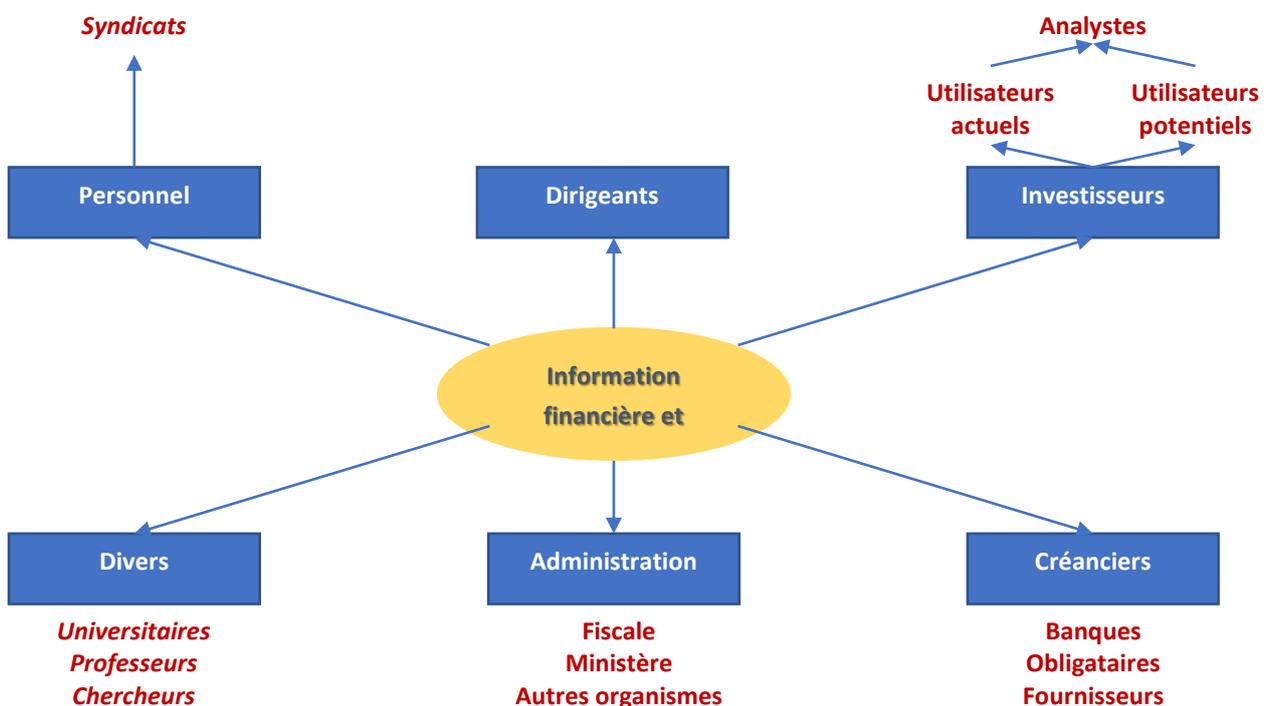
Dans notre cours, on est plus intéressé par l'information financière qui peut être par exemple une information prévisionnelle, périodique, des comptes annuels ou un rapport de gestion.

La connaissance de l'information financière de l'entité est fondamentale en matière de gestion d'entreprise.

L'information financière comprend d'abord les états financiers (bilan, compte de résultat, état des variations de capitaux propres, tableau de flux de trésorerie, notes annexes) y compris les états financiers consolidés.

Ces états sont préparés et présentés au moins une fois par an et visent à satisfaire les besoins d'information communs à un nombre important d'utilisateurs.

3.2. Utilisateurs de l'information financière :



Source : Elaboré par nous-mêmes.

3.3. Caractéristiques de l'information financière :

Pour juger si les comptes et les états financiers soient sincères et réguliers, l'auditeur doit essentiellement s'assurer que les éléments qui constituent les comptes annuels (informations financières) répondent aux qualités suivantes :

L'information financière doit être **compréhensible**, **précise** et **utile** à la prise de décision. Pour cela, l'information doit être alors **pertinente**, par le fait de sa **disponibilité** et son utilité, **fiable** par sa force de **sincérité**, de **transparence** et de **neutralité** pour être facilement **vérifiable**. Sa caractéristique de sincérité est profondément liée à son **objectivité**.

Également, l'information financière doit être **comparable**, car il est important qu'elle soit rapprochée à des données antérieures, prévisionnelles ou à d'autres données pour les besoins de l'entreprise ou même pour tout autres utilisateurs intéressés.

3.4. Critères de mesure du degré de fiabilité de l'information financière :

1. *Exhaustivité* : Pour que l'information soit exhaustive, elle doit être complète.

- Saisie des opérations dès l'origine ;
- Enregistrement de toutes les opérations de l'exercice et pendant toute l'année ;
- Respect de la séparation des exercices.

2. *Existence* : Il faut que l'opération existe pour que l'information existe aussi.

- Existence physique ;
- Réalité des opérations ;
- Documents comptables justificatifs.

3. *Propriété* : Elle signifie que chaque élément d'actif ou passif doit avoir des pièces qui attestent ou justifient la propriété de cet élément.

- Actifs : Il faut donc établir une facture d'un investissement ou d'un bien pour justifier que ce bien vous appartient ou par exemple un bon de commande, un bon de livraison, un contrat de vente, un titre de créance, un acte, etc., pour passer à l'écriture d'achat;
- Passifs :

Dettes effectives de l'entreprise : une dette est l'expression d'un engagement ou d'une obligation de l'entreprise envers des tiers, elle est donc systématiquement établie sur la base d'un document justificatif ;

La propriété signifie donc que chaque actif ou passif doit avoir une raison pour l'être.

4. *Evaluation (valorisation)* : L'évaluation sert à l'enregistrement. Elle est établie au coût historique ou réel (exact).

C'est-à-dire comptabiliser les opérations au plus bas coût ou à la valeur nette de réalisation et en respect du principe de la permanence des méthodes d'évaluation.

5. *Comptabilisation* : Toutes les transactions doivent passer par :

- L'imputation : enregistrer dans les documents et les journaux auxiliaires concernés ;
- Totalisation : totaliser les exercices par l'outil informatique ;

- Centralisation : retirer des tableaux (grâce au journal centralisateur et le livre général) ;
- Respect du principe de la permanence des méthodes de comptabilisation.

Tous ces critères servent à présenter aux utilisateurs une information financière synthétisée qui reflète la situation financière actuelle de l'entreprise.

 **Synthèse sur le cours n°3 : L'information financière**

- ❑ *En bout de chaîne, tout événement dans l'entreprise donne lieu à au moins un enregistrement comptable.
Rôle de l'audit financier : Garantir la crédibilité de l'information financière enregistrée.*
- ❑ *Le rôle de l'audit financier consiste à mesurer le degré de fiabilité de cette information financière à l'effet d'émettre une opinion sur sa qualité et enfin accroître son utilité.
L'auditeur doit contribuer à accroître l'utilité de l'information sur laquelle il porte.
Le principal apport de l'auditeur concerne la crédibilité et la sécurité que l'on peut attacher à l'information.
Ces éléments peuvent être appréciés par les utilisateurs internes et externes de l'information émise.*
- ❑ *La connaissance approfondie des critères et qualités requises permettra à l'auditeur de mieux délimiter ses objectifs et de ne pas procéder à des travaux inutiles dans la mesure où ils ne contribuent pas à la construction de son opinion finale.*

Cours n°4 : Le déroulement d'une mission d'audit financier

4.1. Méthodologie de l'audit :

Les auditeurs financiers respectent une méthodologie qui comprend des étapes de travail et des techniques à mettre en œuvre lors de chacune de ces étapes. La parfaite connaissance de l'entité auditée, de ses antécédents et de ses besoins, permet parfois d'éviter une étape ou d'imaginer, pour un cas précis, une méthode particulièrement efficace.

Néanmoins, dans les cas les plus usuels, l'auditeur respecte trois phases : une première préparatoire d'identification de la structure, puis une phase d'observation sur le terrain et enfin une phase de conclusion correspondant à la remise d'un rapport ou sont consignées les différentes constatations et recommandations.

4.2. Démarche de l'audit : Les trois phases d'audit se déroulent en six étapes principales :

1. *L'acceptation de la mission :*

Avant d'accepter une mission, l'auditeur doit étudier s'il est apte à l'accomplir du point de vue de l'indépendance, la compétence, le temps et les moyens humains nécessaires.

L'acceptation de la mission doit être concrétisée par la signature d'une lettre de mission qui constituera le contrat décrivant les droits et devoirs de chacune des parties contractantes.

Les termes et les conditions du contrat, à savoir : le travail à accomplir, le coût à facturer, la durée de la mission, les éléments à mettre à la disposition de l'auditeur et l'objectif de la mission doivent être clairement définis.

Le chef de la mission d'audit doit aussi déterminer quelles vont être les techniques et outils à utiliser durant la mission.

2. *L'orientation et la planification de la mission :*

L'auditeur doit choisir la méthode de contrôle la plus adaptée à la nature de l'entreprise à auditer. Pour ce faire, il débute ses travaux par une phase préliminaire qui va lui permettre de :

- ✓ Acquérir une connaissance générale de l'entreprise et de son environnement afin d'identifier les risques propres à cette entreprise ;
- ✓ Identifier les systèmes et les domaines significatifs, qui permettront de déterminer les éléments sur lesquels il va concentrer ses travaux ;
- ✓ Rédiger un plan de mission, pour préciser et formaliser la nature, l'étendue et le calendrier des travaux.

A) *Prise de connaissance de l'entreprise et de son environnement :*

- Les éléments nécessaires à cette connaissance générale de l'entreprise relèvent de trois natures différentes à savoir :

COURS N°4 : LE DÉROULEMENT D'UNE MISSION D'AUDIT FINANCIER

- Les facteurs externes : tous ceux qui touchent à l'environnement économique international, national et régional (type de clientèle, tendance du marché, les difficultés d'approvisionnement, etc.) ;
- Les facteurs internes : il s'agit des facteurs propres à l'entreprise (capacité de production, localisation géographique de l'entreprise, convention syndicale, etc.) ;
- La politique générale : en matière des différentes politiques de marketing, de production, de recherche et développement, d'investissement et de financement).

B) Identification des domaines et des systèmes significatifs :

L'objectif de cette étape est de déterminer les éléments sur lesquels l'auditeur doit concentrer ses travaux pour fonder son opinion. Pour ce faire, le réviseur détermine un seuil de signification qui permet de concentrer les travaux sur les éléments significatifs et sur les chiffres qui dépassent le seuil.

La littérature professionnelle retient souvent comme seuil de signification une fourchette se situant entre 5 et 10%. Ainsi, plusieurs erreurs ou inexacitudes cumulées seront en général jugées non significatives si elles présentent moins de 5% des montants de référence et jugées significatives au-delà de 10%, l'intérieur de la fourchette constitue une zone d'incertitude.

C) Plan de mission :

L'auditeur doit élaborer et documenter un programme de travail définissant la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit nécessaires pour mettre en œuvre le plan d'audit.

3. L'appréciation du contrôle interne :

L'appréciation du contrôle interne permet à l'auditeur de mettre en évidence les points forts et les faiblesses dans les procédures, et lui fournit l'occasion de :

- ✓ Discuter avec le client des faiblesses ;
- ✓ Faire des recommandations pour améliorer les procédures défectueuses ;
- ✓ Entreprendre des actions correctives.

4. Le contrôle direct des comptes :

Consiste à comparer les chiffres des comptes annuels avec les justificatifs probants et adéquats qui vont servir de preuve. L'auditeur procède à :

- A) L'observation physique* : vérifier l'existence et la propriété du bien ;
- B) La confirmation directe auprès des tiers (circularisations)* : demander à un tiers de confirmer des informations ou des soldes (preuves externes) ;
- C) L'examen des documents créés ou reçus par l'entreprise* : porte sur les pièces, factures, lettres, dossiers et autres documents justificatifs ;
- D) Procédés d'analyse* : Comprennent l'analyse d'éléments inhabituels, des estimations, comparaisons, calculs de ratios, etc., qui permettent de vérifier la cohérence entre :

- Les chiffres des comptes annuels et les réalités ;
- Les chiffres des comptes annuels, l'activité de l'entreprise, son passé et les prévisions.

5. Les travaux de fin de mission :

A) Examen d'ensemble des comptes annuels ;

B) Événements postérieurs à la clôture : prendre en compte les événements d'importance significative.

6. La rédaction des rapports :

Le rapport d'audit est le support de communication sur lequel sont consignés les résultats de la mission d'audit. Il doit être clair et concis, et mettre en évidence :

- Les conclusions principales de l'audit ;
- Les détails suffisants sur les faiblesses des systèmes ;
- Un résumé des principales constatations et recommandations.

Le rapport doit également décrire la méthode de suivi utilisée par l'auditeur une fois l'audit terminé. Une fois le rapport préparé, il est envoyé aux entités auditées qui disposent d'un délai déterminé pour le commenter.

Le rapport final est établi à l'expiration du délai imparti pour les commentaires et tient compte, le cas échéant, de ces commentaires. Un exemplaire est destiné au demandeur et/ou hiérarchie de l'audit.

 **Synthèse sur le cours n°4 : Le déroulement d'une mission d'audit financier**

- ❑ *L'audit financier suit des règles très strictes, les mêmes pour tous, qui peuvent être décomposées en trois phases :*
- ✓ *La phase de préparation consiste à rassembler tous les éléments nécessaires afin d'une part de bien identifier l'entreprise concernée et, d'autre part, de définir des objectifs précis ;*
- ✓ *La phase de réalisation commence par le contrôle de la tenue des comptes puis se poursuit par l'examen des documents de synthèse (bilan, compte de résultat et annexe comptable) afin de valider les objectifs préalablement définis ;*
- ✓ *La phase de conclusion consiste en la rédaction d'une synthèse des résultats obtenus. Elle peut être accompagnée de recommandations pour améliorer la gestion comptable.*

Cours n°5 : Les risques d'audit

Le risque d'audit correspond à la possibilité pour l'auditeur de formuler une opinion inappropriée eu regard aux circonstances : par exemple, formuler une opinion sans réserve alors que les comptes présentent une anomalie significative.

- Le risque d'audit peut être analysé en trois composantes :

5.1. Le risque inhérent (RI) :

C'est la possibilité que le solde d'un compte ou une catégorie d'opérations comportent d'inexactitudes du fait :

- De la nature (complexe) de l'activité et du secteur d'activité de l'entreprise ;
- De son environnement et des réglementations qui lui sont applicables.

5.2. Le risque de contrôle (RC) :

C'est la possibilité que le solde d'un compte ou une catégorie d'opérations comportent d'inexactitudes matérielles que le système de contrôle interne de l'entreprise ne peut prévenir ou détecter en temps opportun.

Le risque de contrôle est fonction de l'efficacité du contrôle interne de l'entreprise. Si le système de contrôle interne est performant, le risque de contrôle est par conséquent réduit.

Ce risque lié au contrôle doit être évalué dans la phase de l'appréciation du contrôle interne.

Une bonne connaissance du contrôle interne de l'entreprise permet à l'auditeur :

- D'identifier les types d'erreurs possibles par les lacunes du système ;
- De mesurer le risque de survenance des erreurs.

5.3. Le risque de détection (RD) :

C'est la possibilité que les procédés auxquels l'auditeur a recours ne lui permettent pas de déceler des inexactitudes qui sont présentées dans le solde d'un compte ou dans une catégorie d'opérations, (inexactitudes pouvant être importantes).

Ce risque est fonction du niveau d'efficacité des procédés de vérification de l'auditeur.

 **Synthèse sur le cours n°5 : Les risques d'audit**

- ❑ *Lorsqu'il émet une opinion sur les comptes annuels, l'auditeur court le risque que l'un de ses objectifs ne soit pas (en totalité ou partiellement) rempli et qu'il en résulte une erreur significative non décelée.*
- ❑ *Ce risque est dû, d'une part aux particularités de chaque entreprise, d'autre part à l'auditeur lui-même.*
- ❑ *Le risque final d'audit décrit le risque qu'a l'auditeur d'exprimer une opinion inappropriée sur les états financiers. C'est le risque que des erreurs significatives subsistent dans les comptes et que l'auditeur, ne les ayant pas détectées, formule une opinion erronée.*
Par exemple, l'auditeur ne formule pas de réserve dans son rapport (ou certifie) des états financiers comportant des inexactitudes importantes.

Cours n°6 : Les outils et les techniques propres à l'audit

Les outils et les techniques dont dispose l'auditeur au cours de sa mission peuvent se résumer comme suit :

6.1. Les interviews :

Une interview consiste à s'entretenir avec le personnel afin d'apprendre plus sur l'environnement interne de l'entreprise. L'interview contribue à préparer le terrain. Elle est conduite par le chef de mission, avec les responsables de l'entité auditée afin de s'informer de leurs préoccupations, leurs priorités et du contexte général de travail au sein de l'entité auditée.

Les étapes de l'interview sont :

- ✓ La préparation et la prise de rendez-vous ;
- ✓ L'entrée en contact par la présentation de l'auditeur ou de l'équipe d'audit, le rappel de l'objectif et l'instauration d'un climat de dialogue ;
- ✓ L'exploration du domaine audité au fur et à mesure de l'interview en faisant la synthèse ;
- ✓ Faire apparaître des aspects non-dits en faisant réagir sur des points non exprimés ;
- ✓ Demander l'opinion de l'interviewé sur les solutions proposées ou à proposer ;
- ✓ La conclusion : la synthèse de ce qui a été dit, la vérification de l'accord de l'interviewé et si éventuellement il avait autre chose à ajouter.

Pour que l'interview soit efficace, l'auditeur doit :

- ✓ Bien connaître le contexte et la fonction de l'audité ;
- ✓ Préparer les questions à poser et les points à clarifier ;
- ✓ Créer un état d'esprit coopératif ;
- ✓ Vérifier la bonne compréhension des points de vue et l'état d'esprit de l'audité ;
- ✓ Faire progresser l'entretien : questions, relances, etc. ;
- ✓ Éviter de critiquer l'audité.

6.2. Les questionnaires d'audit (check list) :

Afin de réunir les informations valables concernant l'activité auditée, l'auditeur dispose d'une batterie de questions pour atteindre le but qu'il s'est fixé, c'est le questionnaire.

Le questionnaire de base utilisé dans les travaux d'audit est structuré autour de cinq questions :

- Quoi ? Question orientée sur le travail ;
- Qui ? Question orientée sur l'exécutant ;
- Où ? Question orientée sur le lieu d'exécution ;
- Quand ? Question orientée sur le moment d'exécution et l'ordre d'exécution ;
- Comment ? Question orientée sur la méthode de travail.

Le questionnaire n'exonère pas l'auditeur de procéder à la vérification des données collectées.

6.3. Les logiciels d'audit et les sondages :

Les logiciels d'audit visent à informatiser des ensembles plus ou moins développés et répétitifs du travail de l'audit. Ces logiciels d'organisation et de logistique des missions visent à optimiser les ressources et à réduire les coûts directs d'audit (personnel et déplacements).

Dans son rapport, l'auditeur indique clairement qu'il ne vérifie pas l'ensemble des transactions, d'où l'importance de l'utilisation des sondages. Le sondage consiste à définir l'objectif du sondage et la population concernée, puis étudier une partie représentative de cette population, appelée échantillon et enfin à émettre des conclusions.

L'inconvénient du sondage est que les conclusions dépendent fortement de l'échantillon sélectionné. S'il n'est pas représentatif de la population étudiée, la non détection d'une anomalie significative est possible.

6.4. La F.R.A.P. :

La Feuille de Révélation et d'Analyse de Problèmes est un document de synthèse qui permet de résumer la nature du problème, de formaliser la nature du risque, d'en apprécier la cause, puis les conséquences et de proposer succinctement des recommandations.

Ce type de document facilite la consolidation des éléments répétitifs et leur traitement par des logiciels d'audit.

6.5. Les rapports :

C'est le produit principal de l'audit ; c'est l'outil de communication des résultats, des opinions, des réserves et de l'acceptation (ou contestation) des audités.

+ Synthèse sur le cours n°6 : Les outils et les techniques propres à l'audit

- ❑ *La technologie transforme la façon dont les audits sont réalisés. Les auditeurs ont de plus en plus recours aux outils et techniques automatisés (OTA).
Le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (IAASB) poursuit l'étude de l'incidence de la technologie sur les missions d'audit et de certification afin que les auditeurs tirent pleinement parti des avancées technologiques et que celles-ci ne nuisent pas à la réalisation de missions de grande qualité.*
- ❑ *Bien qu'il existe des méthodologies et de nombreux outils à la disposition de l'auditeur, c'est son jugement et son professionnalisme qui vont déterminer, à tout moment, l'étendue des travaux à mettre en œuvre et à superviser ainsi que les outils les plus adéquats à chaque phase et pour chaque objectif.*

Cours n°7 : Les normes d'audit

Les normes d'audit précisent les règles qui doivent régir la réalisation de toute mission d'audit. Une normalisation en audit a pour objectifs de développer la profession de la comptabilité et audit au niveau mondial et de publier des normes internationales de qualité à même de minimiser le plus possible les divergences de pratique de l'audit dans les différents pays.

L'International Federation of Accountants (*IFAC*) : fédération internationale des comptables est l'organisme normalisateur international d'audit. C'est une organisation qui représente la profession comptable au niveau mondial. Elle a été fondée en 1977.

L'IFAC a édicté des normes internationales d'audit (ISA) appelées à s'imposer, sur le plan mondial, à l'audit des états financiers et à l'audit d'autres informations.

Les Standards Internationaux d'Audit (ISA) sont développés et publiés par l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) qui est l'un des organes de l'International Federation of Accountants (IFAC).

- Les normes internationales d'audit sont de trois sortes. Elles comprennent :

7.1. Normes générales ou de comportement (les diligences professionnelles du CAC) :

Elles sont personnelles par nature et concernent :

- *La compétence* : L'audit doit être effectué par une ou plusieurs personnes ayant reçu une formation d'auditeur et jouissant de capacités professionnelles suffisantes.
L'auditeur doit développer sans cesse sa culture professionnelle (pour rester à jour sur le volet économique et juridique), mais encore ses connaissances générales qui seules sont susceptibles d'affermir son jugement.
Les personnes habilitées à exercer la profession doivent appartenir à un corps professionnel (être inscrites à l'ordre national des Experts comptables, Commissaires aux comptes et Comptables agréés).
- *L'indépendance* : L'auditeur doit être et paraître tout à fait indépendant financièrement et sans relations d'affaires avec ses clients (tout liens d'ordre personnel, professionnel, qui peuvent être interprétés comme constituant une entrave à son intégrité et objectivité).
Autrement, il n'aura pas la liberté d'investigation et de conduite de sa mission dans des conditions normales, sans influences.
- *La qualité du travail* : L'auditeur exerce sa fonction avec diligence. Il doit donc apporter à ses travaux tout le soin nécessaire que l'on puisse attendre d'un professionnel.
- *Le secret professionnel* : L'auditeur doit préserver la confidentialité des informations dont il est détenteur en raison de ses fonctions (dans le cadre de ses relations professionnelles et d'affaires). Il ne doit divulguer aucune de ces informations à des tiers sauf dans les cas prévus expressément par la loi.

7.2. Normes de travail :

Pour garantir la qualité des travaux, le CAC ne doit pas seulement être compétent et indépendant, il faut encore que les travaux mis en œuvre soient suffisants pour aboutir à une opinion valable sur la régularité et la sincérité des comptes.

Par ailleurs, le CAC effectue des vérifications légales pour lesquelles les normes à respecter sont particulières.

Les normes de travail relatives à la mission de certification couvrent :

- *L'orientation et la planification de la mission* : L'auditeur ou le CAC doit avoir une connaissance globale de l'entreprise, lui permettant d'orienter sa mission et d'appréhender les domaines et les systèmes significatifs. Cette approche conditionne la programmation initiale des contrôles et la planification ultérieure de la mission ;
- *L'appréciation du contrôle interne* : L'auditeur doit réaliser un diagnostic approfondi de l'efficacité du fonctionnement du contrôle interne et évaluer les risques potentiels ;
- *L'obtention d'éléments probants (recherche des preuves probantes)* : L'auditeur ou le CAC doit obtenir tout au long de sa mission des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder l'assurance raisonnable lui permettant de délivrer sa certification.
- *La délégation et la supervision des travaux* : L'audit est généralement un travail d'équipe : La délégation des pouvoirs et responsabilités est une forme de distribution des tâches entre les différents collaborateurs du directeur de la mission d'audit ou le CAC.

La supervision des travaux par le directeur de la mission d'audit ou le CAC est donc inévitable afin de suivre et contrôler l'exécution des différents programmes de travail.

- *La documentation des travaux* : L'auditeur ou le CAC doit documenter les contrôles effectués pour mieux organiser et maîtriser la mission et apporter les preuves de diligences accomplies. L'auditeur doit donc s'armer de toutes les preuves d'une exécution d'une mission conforme aux diligences et normes de la profession.

7.3. Normes de rapport :

La mission d'audit aboutit à l'établissement d'un rapport permettant la certification avec ou sans réserves de la régularité et la sincérité des documents annuels, éventuellement le refus de certification dûment motivés.

Dans son rapport, l'auditeur doit :

- Définir la nature et l'étendue de la mission ;
- Définir les méthodes et les techniques utilisées ;
- Annexer au rapport les états financiers sur lesquels porte l'opinion du CAC.

 **Synthèse sur le cours n°7 : Les normes d'audit**

- ❑ *La réalisation de toute mission d'audit, quels qu'en soient les objectifs, implique l'existence au préalable de normes et règles précises, formalisées, connues et acceptées des émetteurs et des récepteurs de l'information soumise à l'audit.*
- ❑ *Malgré le caractère parfois général de la formulation des normes, il faut souligner leur caractère pratique et opérationnel. En effet, l'utilisation d'une méthode, de techniques et d'outils en matière d'audit ne peut être réellement efficace et adaptée aux objectifs de l'audit que si l'auditeur a une idée claire des normes qu'il doit appliquer.*
- ❑ *Les normes constituent à la fois une aide dans la mise en œuvre des méthodes et techniques et un recours en cas de difficultés dans le déroulement de la mission.*

Cours n°8 : L'audit financier en Algérie

- Ce cours est divisé en trois parties :

La première partie de ce cours est consacrée au système comptable et financier (SCF), qui est considéré comme le fruit des réformes comptables adoptées par l'Algérie ces dernières années et de la normalisation comptable algérienne.

Dans la deuxième partie du cours, nous allons exposer l'évolution de la pratique de l'audit financier en Algérie.

La dernière partie du cours, présentera les Normes Algériennes d'Audit (NAA), qui sont également le résultat d'une normalisation d'audit, adoptée par l'Algérie, dans le but d'améliorer la pratique de l'audit et rapprocher cette dernière de la pratique internationale.

8.1. Normalisation comptable en Algérie : l'adoption des normes comptables internationales IAS/IFRS à travers le passage au SCF :

Après l'adoption de l'économie de marché, depuis la fin des années quatre-vingt, plusieurs réformes économiques et financières ont été amorcées par l'Algérie.

Cette dernière devait ainsi développer un nouveau système comptable adapté au nouvel environnement généré par ces réformes économiques, particulièrement avec les progrès de négociation avec l'OMC et le partenariat avec l'Union européenne.

Des réformes comptables s'avéraient nécessaires pour répondre aux besoins des utilisateurs de l'information financière en particulier les investisseurs étrangers comme les sociétés étrangères dans le domaine des hydrocarbures qui ont trouvé des difficultés et des contradictions dans la lecture du PCN.

Ce nouveau système comptable et financier (SCF) établi par la loi n°07-11, devait entrer en vigueur le 1er janvier 2009. Mais, à cause d'un manque de préparation d'un tel transfert technique, son application a été reportée jusqu'à janvier 2010, conformément à la loi de finances complémentaire de 2008 publiée au Journal officiel du 27/07/2008.

8.2. Evolution de la pratique de l'audit financier en Algérie :

- *La période avant 1988 :*

La notion du commissaire aux comptes est née en Algérie avec l'ordonnance n°69-107, qui définit les missions et obligations des commissaires aux comptes.

D'après cette ordonnance : « Le ministère d'Etat chargé des finances et du plan était chargé de désigner des commissaires aux comptes dans les sociétés nationales, les établissements publics à caractère industriel et commercial et dans les sociétés ou l'Etat ou un organisme public détient une part du capital social en vue de s'assurer de la régularité et la sincérité de leurs comptes et d'analyser leur situation...».

Par ailleurs, Elle a défini les missions et les obligations des CAC des entreprises publiques et semi publiques. Ainsi elle considère le commissaire aux comptes comme un contrôleur permanent, en confiant ces missions de contrôle à des fonctionnaires de l'état, comme les contrôleurs généraux des finances, les inspecteurs financiers, les fonctionnaires qualifiés du ministère des finances à titre exceptionnel.

Le contrôle légal en Algérie a été réorganisé en 1980, avec la création de l'Inspection Générale des Finances et la Cours des Comptes. Ces deux organes de contrôle ont occupé une place primordiale dans l'histoire du contrôle légal en Algérie.

Leur naissance a mis fin au rôle du commissaire aux comptes dans le contrôle légal des entreprises publiques, surtout après l'abrogation du décret d'application n° 70-173 du 16 novembre 1970 et confier cette mission à l'inspection générale des finances créée par le Décret n° 80-53 du 01 mars 1980 modifié et complété par le décret n° 92-78 du 22 février 1992 et à la cour des comptes créée par la loi 80-05 du 01 mars 1980 relative à l'exercice de la fonction de contrôle par la Cours des comptes.

Durant l'époque allant de 1969 à 1980, le commissariat aux comptes n'était pas exercé en conformité avec les soubassements de base de la profession. Le commissaire aux comptes n'avait pas pratiquement les moyens d'assurer sa mission en toute indépendance, étant donné qu'il était un fonctionnaire de l'Etat, le propriétaire unique de l'entreprise.

➤ *La période de 1988 à 2010 :*

A partir de la fin des années quatre-vingt, l'Algérie a lancé un nombre de réformes économiques importantes.

Ces dernières ont donné aux entreprises publiques algériennes un nouveau statut de personnes morales régies par le droit commercial, avec la loi 88-01 du 12 janvier 1988, en matière de la gestion d'entreprise publique économique, qui a remis en cause la fonction contrôle en Algérie.

Dans ce nouveau contexte, une nouvelle loi 91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert comptable, commissaire aux comptes et comptable agréé, a vu le jour pour organiser la pratique de l'audit.

Cette loi a donné naissance à l'ordre national des experts-comptables, des commissaires aux comptes et comptables agréés qui est une organisation professionnelle dotée de la personnalité civile, groupant les personnes physiques ou morales habilitées à exercer la profession d'experts-comptables, de commissaires aux comptes et de comptables agréés. Il est placé sous la tutelle du ministre des finances et il a pour objectif d'améliorer la pratique professionnelle de la comptabilité et de l'audit.

La loi 91-08 a été suivie, ensuite, par le décret exécutif n°92-20 fixant la composition et précisant les attributions et règles de fonctionnement du conseil de l'ordre national des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés.

En 2009, le décret 09-110 a fixé les conditions et modalités de la tenue de la comptabilité au moyen de systèmes informatiques. Un sujet traité pour la première fois en Algérie et qui a concerné la majorité des sociétés algériennes de taille importante, traduisant une évolution continue et rapide des lois et des normes de comptabilité.

Cette évolution continue a mené, cette fois-ci, à une réforme de la profession comptable engagée et mise en œuvre par la Direction Générale de la Comptabilité du Ministère des Finances, à travers la loi n°10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, et dont l'une des innovations ciblées était la réappropriation par les Pouvoirs publics des prérogatives, telles la délivrance des autorisations d'exercice, la définition des normes professionnelles.

➤ *La période après 2010 :*

La nouvelle loi n°10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert comptable, commissaire aux comptes et comptable agréé, abroge un grand nombre de dispositions de la loi n°91-08 du 27 avril 1991 relative au même objet.

Cette nouvelle loi a pour objectif d'organiser la profession d'expert comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréé et de déterminer les différentes conditions de leurs pratiques professionnelles.

Cette loi a également annulé la chambre nationale de la profession, en tant qu'organe indépendant et assigné le pouvoir de réglementer la profession au ministère des Finances à travers la création du Conseil National de la Comptabilité (CNC).

8.3. Normalisation d'audit en Algérie :

Dans le but toujours d'améliorer la pratique professionnelle de l'audit comptable et financier en Algérie, la loi 10-01 du 29 juin 2010, a été suivie par un nombre de décisions très importantes.

Ces décisions interprètent l'adoption officielle des normes internationales d'audit (ISA), à travers l'émission des Normes Algériennes d'Audit (NAA). Elles comprennent :

- La décision n°002 du 04 Février 2016 du ministère des finances, donne naissance aux premières Normes Algériennes d'Audit : NAA 210, NAA 505, NAA 560, NAA 580.
- La décision n°150 du 11 Octobre 2016 du ministère des finances, donne naissance aux normes suivantes : NAA 300, NAA 500, NAA 510, NAA 700.
- La décision n°23 du 15 Mars 2017 du ministère des finances, donne naissance aux normes suivantes : NAA 520, NAA 570, NAA 610, NAA 620.
- La décision n°77 du 24 Septembre 2018 du ministère des finances, donne naissance aux normes suivantes : NAA 230, NAA 501, NAA 530, NAA 540.

✚ **Synthèse sur le cours n°8 : L'audit financier en Algérie**

- ❑ *La globalisation de l'économie implique de plus en plus l'utilisation de règles et de références communes.*

En Algérie, après l'adoption de l'économie de marché, plusieurs réformes économiques et financières ont été amorcées, et d'autres sont en cours de réalisation.

- ❑ *Dans le domaine de la comptabilité, l'adoption des normes internationales de comptabilité (IAS/IFRS) a été faite à travers le passage du (PCN) au (SCF).*

Ce nouveau référentiel comptable, qui introduit des changements majeurs au niveau des définitions, des concepts, des règles d'évaluation et de comptabilisation ainsi que l'élaboration et la présentation des états financiers, a conduit par conséquent à une convergence vers le référentiel comptable international IAS/IFRS.

Cette adoption avait un double objectif, celui d'améliorer la tenue et la pratique de la comptabilité et en même temps, de rapprocher la comptabilité nationale de la comptabilité internationale, ce qui permettrait de faciliter la lecture des états financiers des entreprises algériennes par les étrangers (investisseurs, organismes internationaux...).

- ❑ *Ensuite, afin d'assurer la bonne application de ces nouvelles normes de comptabilité et, dans le souci de sauvegarder l'intérêt des actionnaires et différents tiers qui sont intéressés par l'information financière, des normes internationales d'audit sont en cours d'adoption, à travers l'émission de Normes Algériennes d'Audit (NAA).*

Seize (16) normes ont été émises. Ces différentes normes doivent être appliquées par les commissaires aux comptes algériens dans le but évidemment d'assurer la fiabilité, la pertinence et la loyauté de l'information financière élaborée et présentée par les entreprises algériennes.

Les lois et les normes dans ce domaine évoluent continuellement.

Cours n°9 : Le rôle, les missions et les responsabilités de l'auditeur Algérien

9.1. Rôle de l'auditeur :

L'auditeur est généralement un commissaire aux comptes ou un expert-comptable, il peut également être diplômé d'un master 2 dans un domaine financier.

Le rôle premier de l'auditeur est de déceler des opérations non conformes, des manipulations de compte et des fraudes. Son travail est donc primordial pour toutes les parties prenantes qui prennent des décisions à partir de la qualité des états financiers.

Il s'occupe aussi de rédiger un rapport qui comprend ses constats et ses recommandations.

Le rôle de l'auditeur consiste donc à mesurer le degré de fiabilité de l'information à l'effet d'émettre une opinion sur sa qualité et enfin accroître son utilité.

Il est toutefois important que l'auditeur comprenne les motivations profondes de son client pour pouvoir préciser son objectif général.

Le rôle de l'auditeur est surtout d'apporter des solutions à son client s'il trouve des déficiences afin que ce dernier ne reproduise pas les mêmes erreurs. Pour cela, l'auditeur va suivre et aider son client dans la mise en place de ces nouveaux processus.

Au-delà donc de la mission de contrôle, c'est une véritable opportunité pour certaines sociétés qui ne réussissent pas à résoudre certains problèmes récurrents dans leur fonctionnement interne.

9.2. Missions de l'auditeur Algérien :

En effet, il est difficile d'établir la liste exhaustive des missions qui peuvent être assignées à un auditeur ; on peut toutefois citer les missions d'un commissaire aux comptes selon la loi (N°10-01 du 29 juin 2010 du Journal Officiel N°42, du 11 juillet 2010, article 23, p6).

- Selon la CNCC, les différentes missions dévolues du commissaire aux comptes sont :
- 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 ;
- 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... ;
- 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, les entreprises qui lui sont affiliés 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.

- Les missions de commissaire aux comptes aboutissent à l'établissement de plusieurs rapports classés comme suit :
 - Un rapport de certification avec ou sans réserves de la régularité, de la sincérité et de l'image fidèle des documents annuels, ou éventuellement refus de certification dûment motivé ;
 - Un rapport spécial sur les procédures de contrôle interne ;
 - Un rapport spécial sur les conventions règlementées ;
 - Un rapport spécial sur le détail des cinq rémunérations les plus élevées ;
 - Un rapport spécial sur les avantages particuliers accordés au personnel ;
 - Un rapport spécial sur l'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale ;
 - Un rapport spécial lorsqu'il constate une menace sur la continuité d'exploitation.

9.3. Responsabilités de l'auditeur Algérien :

On peut distinguer 3 types de responsabilités à assumer par le CAC, traitées dans la loi 10-01 :

1. Responsabilité civile : traitée dans l'article 61

La responsabilité civile est l'obligation pour une personne de réparer un dommage subi par autrui, à la suite de l'événement dont elle est responsable.

« Le commissaire aux comptes est responsable envers l'entité contrôlée des fautes commises par lui dans l'accomplissement de ses fonctions ». Et Il répond solidairement, tant envers l'entité qu'envers les tiers, de tout dommage résultant d'infraction aux dispositions de la présente loi.

- Cette responsabilité est une question de diligence et de respect des obligations de moyens liés aux commissaires aux comptes et non pas des obligations de résultats.

2. Responsabilité pénale : traitée dans l'article 62

« Une responsabilité pénale du commissaire aux comptes est engagée pour tout manquement à une obligation légale ».

En cas de violation du secret professionnel. Les dispositions de la loi pénale relatives à la violation du secret professionnel sont applicables aux Commissaires aux comptes (Code de commerce, article 830, p245) ;

En cas de présentation ou de confirmation d'informations mensongères sur la situation de l'entreprise ou de dissimulation de faits délictueux dont le CAC aura eu connaissance. Ce dernier sera puni d'un an à cinq ans de prison et d'une amende de 20 000 DA à 500 000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement (Code de commerce, article 830, p245) ;

En cas de délits relatifs aux incompatibilités, le commissaire aux comptes sera puni d'un emprisonnement de deux mois à six mois, et d'une amende de 20 000 DA à 200 000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement (Code de commerce, article 829, p245).

- Si le CAC peut engager sa responsabilité civile par une simple faute d'imprudence et de négligence, sa responsabilité pénale ne peut l'être que s'il a véritablement commis un délit pénal. Sa mauvaise foi devra être prouvée, c'est-à-dire que le ministère public devra, au minimum, prouver que le CAC connaissait les faits.

3. Responsabilité disciplinaire : traitée dans l'article 63

Contrairement aux règles spécifiques de la responsabilité civile et de la responsabilité pénale qui ne concernent que l'exercice de la mission dans les sociétés et groupements, la responsabilité disciplinaire s'attache à tout membre de la profession de commissaire aux comptes dans l'exercice de sa vie professionnelle et privée.

Une responsabilité disciplinaire des CACs peut être engagée devant la commission de discipline du conseil national de la comptabilité, même après leur démission, pour toute infraction ou manquement aux règles professionnelles, techniques ou déontologiques commise pendant l'exercice de leur fonction.

- Les sanctions disciplinaires susceptibles d'être prononcées sont dans l'ordre croissant de leur gravité :
 - ✓ L'avertissement,
 - ✓ Le blâme,
 - ✓ La suspension temporaire, pour une durée maximale de six (6) mois,
 - ✓ La radiation du tableau.

+ Synthèse sur le cours n°9 : Le rôle, les missions et les responsabilités de l'auditeur Algérien

❑ *La pratique professionnelle de l'audit comptable et financier est passée par plusieurs étapes, la plus importante est après d'adoption de la loi 01-10, qui a essayé d'organiser la profession d'audit en Algérie d'une manière efficace et peut être considérée comme le commencement d'une nouvelle phase.*

❑ *Ces dernières années, l'audit a vu son rôle s'accroître de manière très significative.*

Par la poursuite de ses missions bien spécifiques, encadrées par la loi, l'audit contribue à :

✓ *La pertinence de l'information financière ;*

✓ *La fiabilité des processus de gestion et de contrôle interne,*

Il peut également aller au-delà, en ayant un rôle d'alerte sur les évolutions majeures constatées.

🚩 Cours n°10 : Les normes algériennes d'audit

10.1. Présentation des Normes Algériennes d'audit (NAA) :

La décision n°002 du 04 Février 2016 du ministère des finances, donne naissance aux premières Normes Algériennes d'Audit. Il s'agit de :

- La NAA 210 qui traite les « Accord sur les termes des missions d'audit » ;
- La NAA 505 concernant les « Confirmations externes » ;
- La NAA 560 qui a pour objet les « Evènements postérieurs à la clôture » ;
- La NAA 580 sur les « Déclarations écrites ».

La décision n°150 du 11 Octobre 2016 du ministère des finances, donne naissance aux normes suivantes :

- La NAA 300 qui a pour objet la « Planification d'un audit d'états financiers » ;
- La NAA 500 qui traite les « Eléments probants » ;
- La NAA 510 concernant les « Missions d'audit initiales-soldes d'ouverture » ;
- La NAA 700 sur les « Fondements de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers ».

La décision n°23 du 15 Mars 2017 du ministère des finances, donne naissance aux normes suivantes :

- La NAA 520 sur les « Procédures analytiques » ;
- La NAA 570 sur la « Continuité de l'exploitation » ;
- La NAA 610 sur l'« Utilisation des travaux des auditeurs internes » ;
- La NAA 620 sur l'« Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur ».

La décision n°77 du 24 Septembre 2018 du ministère des finances, donne naissance aux normes suivantes :

- La NAA 230 sur la « Documentation d'audit » ;
- La NAA 501 sur les « Eléments probants - caractéristiques spécifiques » ;
- La NAA 530 sur les « Sondages en audit » ;
- La NAA 540 sur l'« Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant ».

10.2. Contenu des Normes Algériennes d'audit (NAA) :

1). NAA 210 : ACCORD SUR LES TERMES DES MISSIONS D'AUDIT

I. Champ d'application de cette norme :

Cette norme traite des obligations de l'auditeur (commissaire aux comptes ou auditeur contractuel) de convenir avec la direction d'entreprise, des termes de la mission d'audit des états financiers historiques complets ou partiels.

II. Objectifs :

L'objectif de l'auditeur est d'accepter une mission d'audit en s'assurant que les conditions préalables à un audit sont réunies et qu'il existe une compréhension réciproque entre l'auditeur et la direction d'entreprise, des termes de la mission d'audit exposés dans la lettre de mission.

III. Conditions préalables à un audit :

- Le référentiel comptable à appliquer est acceptable au regard des caractéristiques de l'entité ;
- La direction assume ses responsabilités en termes de sincérité des états financiers ;
- La direction considère nécessaire la mise en place d'un système de contrôle interne efficace ;
- La direction n'imposera aucune restriction aux vérifications et contrôles à opérer ;

IV. Contenu de la lettre de mission :

Les termes de la mission d'audit doivent inclure :

- L'objectif et l'étendue de l'audit portant sur les états financiers, y compris la référence à la législation applicable, aux réglementations en vigueur et aux normes d'audit ;
- Les responsabilités de l'auditeur et les responsabilités de la direction ;
- L'identification du référentiel comptable applicable pour l'établissement des états financiers ;
- Une indication de la forme et du contenu envisagés de tous rapports à émettre par l'auditeur ;
- La base de calcul des honoraires et les modalités de règlement ;
- Le planning de l'audit. En raison des limites inhérentes à un audit, de même que de celles relatives au contrôle interne, il existe un risque inévitable que des anomalies significatives puissent ne pas être détectées, même si l'audit a été correctement planifié et effectué ;
- La direction doit fournir des déclarations écrites pour justifier des éléments probants ;
- La direction doit rendre disponible à l'auditeur toutes informations utiles en temps voulu pour lui permettre de compléter l'audit selon le calendrier proposé ;
- La direction doit informer l'auditeur des faits qui peuvent affecter les états financiers dont elle aurait connaissance au cours de la période s'écoulant entre la date du rapport d'audit et celle à laquelle les états financiers sont approuvés.

Par ailleurs, la lettre de mission doit inclure, les dispositions concernant la participation d'autres experts, des auditeurs internes et celle de l'auditeur précédent, le cas échéant, dans le cas d'un audit initial.

Dans les cas d'audits récurrents, la lettre de mission initiale doit être approuvée, par les deux parties concernées, préalablement à la mise en œuvre des travaux d'audit.

Au cours de sa mission, l'auditeur peut rappeler ou reformuler le contenu de la lettre de mission lorsque :

- La direction se méprendrait sur la nature et l'étendue des interventions de l'auditeur ;
- L'auditeur rencontre des problèmes particuliers dans la mise en œuvre de ses travaux ;
- Des changements sont intervenus au sein des organes dirigeants, de la gouvernance... ;
- Il est constaté une évolution de la nature ou de l'importance des activités de l'entité ;
- Un événement nécessite des diligences supplémentaires de l'auditeur.

Les éléments révisés sont, soit intégrés dans une nouvelle lettre de mission qui se substitue à la précédente, soit consignés dans une lettre complémentaire.

V. Modification des termes de la mission dans le cadre d'une mission d'audit contractuel :

Avant l'achèvement de la mission d'audit, lorsqu'il est demandé à l'auditeur de modifier la mission d'audit en une mission qui conduit à un niveau d'assurance moins élevé, l'auditeur doit déterminer s'il existe un motif raisonnable de le faire, et apprécier les implications légales et réglementaires éventuelles.

Si l'auditeur est en mesure d'accepter une modification des termes de la mission d'audit, en une mission d'audit limitée, les nouveaux termes doivent être consignés dans une lettre de mission ou sous une autre forme appropriée d'accord écrit.

Si l'auditeur n'est pas en mesure d'accepter une modification des termes de la mission d'audit et que la direction ne l'autorise pas à poursuivre sa mission d'audit initiale, il doit se démettre de la mission d'audit lorsque ceci est possible en vertu de la loi ou la réglementation applicable et déterminer s'il existe une quelconque obligation, soit contractuelle ou autre, de rendre compte des circonstances à d'autres tiers, tels que les autorités de contrôle.

VI. Autres particularités :

Dans le cas d'audits conjoints où la mission est dévolue à plusieurs auditeurs, ceux-ci établissent soit une lettre de mission commune, soit des lettres de mission individuelles.

Dans le cas d'une lettre de mission commune, celle-ci devra préciser, la répartition des travaux entre les auditeurs et le budget d'honoraires alloué à chacun d'eux.

Lorsque l'auditeur d'une entité qui établit des comptes consolidés ou combinés est également auditeur d'une ou d'autres entités du même ensemble, il apprécie s'il convient d'établir une lettre de mission commune à plusieurs entités. Les entités de l'ensemble doivent donner leur accord sur le contenu de la lettre de mission pour ce qui les concerne.

2). NAA 505 : CONFIRMATIONS EXTERNES

I. Champ d'application :

Cette norme traite de l'utilisation par l'auditeur de procédures de confirmation externe pour obtenir des éléments probants.

II. Objectif :

L'objectif de l'auditeur est d'obtenir des éléments probants pertinents et fiables.

III. Diligences requises :

Une confirmation externe est un élément probant obtenu par la voie d'une réponse écrite adressée directement à l'auditeur par un tiers, sur support papier, électronique ou autre.

- Dans la demande de confirmation expresse (positive), le tiers est prié d'indiquer s'il est en accord ou en désaccord avec l'information présentée dans la demande.
- Dans la demande de confirmation tacite (négative), le tiers est prié de répondre dans le seul cas où il est en désaccord avec l'information présentée dans la demande.

Procédures de confirmation externe :

L'auditeur doit conserver le contrôle sur les demandes de confirmation, ce qui implique :

- a) de déterminer les informations à faire confirmer ou à demander (soldes, termes d'accords...),
- b) de sélectionner les tiers appropriés à confirmer et s'assurer que les demandes sont bien adressées au bon destinataire,
- c) de procéder à l'envoi des demandes aux tiers, ainsi que leur suivi.

Lors de la conception d'une demande de confirmation, l'auditeur doit prendre en compte :

- les assertions visées ;
- les risques d'anomalies significatives spécifiques identifiés, y compris les risques de fraude ;
- la forme et la présentation de la demande ;
- l'expérience acquise antérieurement dans le cadre de missions d'audit similaires ;
- le mode de communication. Par exemple : demande sur support papier, électronique... ;
- le fait que la direction autorise ou encourage les tiers à répondre à l'auditeur ;
- la capacité du tiers à confirmer ou à fournir l'information demandée.

Si la direction refuse de lui permettre d'envoyer une demande de confirmation, l'auditeur doit :

- a) s'enquérir des raisons du refus de la direction ;
- b) évaluer les incidences du refus de la direction sur l'évaluation des risques d'anomalies significatives, de fraude, et sur la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit.
- c) mettre en œuvre des procédures d'audit alternatives pour obtenir des éléments probants.

En cas de refus de la direction, l'auditeur doit en informer les personnes constituant le gouvernement d'entreprise et examiner les incidences sur l'audit ainsi que sur son opinion.

Résultats des procédures de confirmation externe :

En cas de doutes sur la fiabilité d'une réponse à une demande de confirmation, l'auditeur doit obtenir des éléments probants complémentaires pour dissiper ces doutes.

Si le tiers à qui est adressée la demande fait appel à une autre personne pour fournir les réponses, l'auditeur peut mettre en œuvre des procédures pour répondre aux risques que :

- a) la réponse n'émane pas de la bonne source ;
- b) le répondant ne soit pas autorisé à fournir une réponse ;
- c) l'intégrité de la transmission ait été compromise.

Si l'auditeur ne reçoit pas de réponse écrite, il doit obtenir d'autres éléments probants.

Si l'auditeur détermine qu'une réponse n'est pas fiable, il doit en évaluer les incidences sur son évaluation des risques d'anomalies significatives, de fraude, et sur la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit

En cas de non-réponse, l'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit alternatives afin d'obtenir des éléments probants pertinents et fiables.

Si l'auditeur détermine qu'une réponse à une demande de confirmation expresse est nécessaire, les procédures d'audit alternatives ne fourniront pas les éléments probants. S'il n'obtient pas la confirmation, l'auditeur doit en déterminer les incidences sur l'audit et sur son opinion.

Divergences :

L'auditeur doit procéder à une investigation des divergences afin de déterminer si elles indiquent ou non l'existence d'anomalies réelles ou potentielles dans les états financiers.

En cas d'anomalie, l'auditeur est aussi tenu d'évaluer si elle constitue un indice de fraude.

L'existence de divergence peut également indiquer des déficiences dans le contrôle interne.

L'auditeur ne doit utiliser les confirmations tacites que s'il a évalué que le risque d'anomalies significatives est faible, la population comprend un grand nombre de soldes de comptes ou de conditions de peu d'importance avec un taux de divergences attendu très bas.

Évaluation des éléments probants obtenus :

L'auditeur peut classer les résultats selon les catégories suivantes :

- a) réponse reçue du tiers approprié dans laquelle celui-ci exprime son accord sans divergence ;
- b) réponse jugée non fiable ;
- c) non-réponse ;
- d) réponse divergente.

L'évaluation de l'auditeur, prise en compte avec les autres procédures d'audit qu'il a réalisées par ailleurs, peut l'aider à déterminer si des éléments probants suffisants et appropriés ont été recueillis ou si des éléments probants complémentaires sont nécessaires.

3). NAA 560 : EVENEMENTS POSTERIEURS A LA CLOTURE

I. Champ d'application :

Cette Norme traite des obligations de l'auditeur au regard des événements postérieurs à la clôture dans le cadre d'un audit d'états financiers.

Evénements postérieurs à la clôture :

Les événements postérieurs à la clôture sont ceux survenus entre *la date des états financiers* et *la date du rapport d'audit* et faits dont l'auditeur a eu connaissance après la date de son rapport jusqu'à *la date d'approbation des états financiers* par l'organe délibérant.

- *La date des états financiers (date d'arrêté)* est la date à laquelle les états financiers ont été établis et les personnes ayant autorité pour les arrêter en ont pris la responsabilité.
- *La date du rapport de l'auditeur* est la date indiquée sur le rapport d'audit portant sur les états financiers. Elle doit correspondre à celle de la fin effective de la mission d'audit. Cette date informe le lecteur que l'auditeur a pris en considération l'incidence des événements dont il a eu connaissance et qui sont survenus jusqu'à la date de son rapport.
- *La date d'approbation des états financiers* est celle à laquelle l'assemblée générale ou l'organe délibérant approuve ces états.
- *La date de publication des états financiers* est celle à laquelle les états financiers audités sont mis à la disposition des tiers, ainsi que le rapport de l'auditeur le cas échéant.

II. Objectifs :

Les objectifs de l'auditeur dans le cadre de cette norme sont de :

- (a) recueillir des éléments probants suffisants et appropriés indiquant que les événements survenus entre la date des états financiers (date de clôture) et la date de son rapport, ont fait l'objet d'un traitement approprié conformément au référentiel comptable applicable ;
- (b) traiter de manière appropriée les événements dont il a eu connaissance après la date de son rapport et qui, s'il en avait eu connaissance, auraient pu le conduire à amender son rapport.

III. Diligences requises :

□ *Evénements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport de l'auditeur :*

L'auditeur doit mettre en œuvre des procédures en vue de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés qui incluent la vérification par sondages des documents comptables ou des transactions intervenues dans cette période. Ces procédures doivent comprendre :

- (a) la prise de connaissance de toutes procédures mises en place par la direction pour s'assurer que les événements postérieurs à la clôture ont été identifiés ;
- (b) des demandes d'informations afin de savoir, par exemple, si :

- o de nouveaux engagements, emprunts ou garanties données ont été conclus ;
 - o des cessions ou acquisitions d'actifs ont été réalisées ou sont envisagées ;
 - o des augmentations de capital ou des émissions d'instruments financiers ont été réalisées...
- (c) la lecture des procès-verbaux, lorsqu'ils existent, des réunions qui se sont tenues après la date des états financiers et des demandes d'informations concernant les questions abordées ;
- (d) la prise de connaissance des derniers états financiers intermédiaires postérieurs à la clôture. L'auditeur doit demander *une lettre d'affirmation* confirmant que tous les événements postérieurs à la date des états financiers, ont fait l'objet du traitement requis.

□ ***Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la date de son rapport d'audit jusqu'à la date d'approbation des états financiers :***

L'auditeur n'a pas, après la date de son rapport, d'obligation de réaliser de procédures d'audit sur les états financiers. Toutefois, si avant la date d'approbation des états financiers, il a connaissance d'un fait porté à son attention par la direction qui, s'il l'avait connu à la date de son rapport aurait pu le conduire à amender ce dernier, l'auditeur doit :

- (a) s'entretenir de ce point avec la direction ou le gouvernement d'entreprise ;
- (b) déterminer s'il convient de modifier les états financiers et s'enquérir auprès de la direction de la façon dont elle entend traiter ce point dans les états financiers.

Dans ces cas, l'auditeur doit :

- (a) soit amender son rapport d'audit en y incluant une date supplémentaire visant uniquement la modification : C'est la double datation ;
- (b) soit émettre un nouveau rapport amendé comportant une mention qui indique que les procédures n'ont porté que sur les événements à l'origine de la modification des états financiers. Si la direction ne modifie pas les états financiers dans des situations où l'auditeur considère qu'il est nécessaire de le faire, alors :
 - (a) si le rapport d'audit n'a pas encore été communiqué à l'entité, il doit modifier son opinion et ensuite transmettre son rapport ;
 - (b) si le rapport d'audit a déjà été communiqué à l'entité, l'auditeur doit aviser l'organe délibérant, de ne pas communiquer les états financiers à des tiers avant que les modifications nécessaires ne soient apportées. Si les états financiers sont néanmoins communiqués aux tiers sans les modifications nécessaires, l'auditeur doit prendre les mesures appropriées pour éviter que des tiers n'utilisent son rapport. Une consultation juridique est dans ce cas nécessaire.

□ ***Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la publication des états financiers :***

Après la publication des états financiers, l'auditeur n'a aucune obligation de réaliser des procédures d'audit sur ces derniers.

4). NAA 580 : DECLARATIONS ECRITES

I. Champ d'application :

Cette Norme traite de l'obligation de l'auditeur relative à l'obtention de déclarations écrites de la direction dans un audit des états financiers.

Déclarations écrites en tant qu'éléments probants :

Les déclarations écrites sont les informations nécessaires pour l'auditeur dans le cadre de l'audit. Bien que les déclarations écrites fournissent des éléments probants nécessaires, elles ne fournissent pas des éléments probants suffisants et appropriés concernant chacune des questions qu'elles traitent. De plus, le fait que la direction ait fourni des déclarations écrites fiables n'affecte pas la nature ou l'étendue des autres éléments probants que l'auditeur recueille.

II – Objectifs :

Les objectifs de l'auditeur sont les suivants :

- (a) obtenir des déclarations écrites de la direction confirmant que celle-ci considère avoir satisfait à ses responsabilités relatives à l'établissement des états financiers ainsi qu'à l'exhaustivité de l'information fournie à l'auditeur ;
- (b) conforter d'autres éléments probants relatifs aux états financiers ou à des assertions spécifiques contenues dans ceux-ci au moyen de déclarations écrites si l'auditeur l'estime nécessaire ou si celles-ci sont requises par d'autres normes NAA ;
- (c) répondre de manière appropriée aux déclarations écrites fournies par la direction ou à la situation dans laquelle la direction ne fournit pas les déclarations demandées par l'auditeur.

III - Diligences requises :

Dirigeants auprès desquels des déclarations écrites sont demandées :

L'auditeur doit demander des déclarations écrites aux dirigeants ayant des responsabilités appropriées relatives à l'établissement des états financiers et aux questions concernées.

Déclarations écrites relatives aux responsabilités de la direction :

Etablissement des états financiers :

L'auditeur doit demander à la direction de lui fournir une déclaration écrite indiquant qu'elle a satisfait à ses responsabilités concernant l'établissement des états financiers conformément au référentiel comptable applicable, y compris, le cas échéant, la présentation sincère de ceux-ci, ainsi que le précisent les termes de la lettre de mission.

Informations fournies à l'auditeur et exhaustivité des transactions :

L'auditeur doit demander à la direction de lui adresser une déclaration écrite confirmant :

- (a) qu'elle lui a fourni et lui a donné accès à toutes les informations pertinentes ;
- (b) que toutes les transactions ont été enregistrées et sont reflétées dans les états financiers.

Description des responsabilités de la direction dans les déclarations écrites :

La description des responsabilités de la direction dans les déclarations écrites telle qu'il est requis doit être faite dans des termes identiques à ceux de la lettre de mission.

Autres déclarations écrites :

En complément de déclarations requises par d'autres normes NAA, l'auditeur peut estimer nécessaire d'obtenir d'autres déclarations écrites, notamment sur :

- Toutes les déficiences de contrôle interne dont la direction a eu connaissance et qui peuvent avoir un impact significatif sur l'information financière ;
- L'absence d'avis ou de position émanant d'organismes de contrôle ou de tutelle pouvant avoir une incidence significative sur la présentation et les méthodes d'évaluation des comptes ;
- Etat des procès et litiges connus ou potentiels pouvant avoir un impact sur les états financiers;
- Les informations comptables et financières adressées aux actionnaires ou associés.

Date et période(s) couvertes par les déclarations écrites :

La date des déclarations écrites doit être aussi proche que possible, mais pas postérieure, à celle du rapport de l'auditeur sur les états financiers. Les déclarations écrites doivent viser tous les états financiers et toutes les périodes couvertes dans le rapport de l'auditeur.

Forme des déclarations écrites :

Les déclarations écrites doivent prendre la forme d'une lettre d'affirmation adressée à l'auditeur. Lorsque la loi requiert de la direction de faire des attestations publiques écrites et que l'auditeur considère qu'elles fournissent tout ou partie des déclarations requises, les questions couvertes par ces attestations n'ont pas besoin d'être incluses dans la lettre d'affirmation.

Doute quant à la fiabilité des déclarations écrites :

Lorsque l'auditeur a des doutes concernant la compétence, l'intégrité, les valeurs éthiques ou la diligence de la direction, il doit déterminer l'incidence que peuvent avoir de tels doutes sur la fiabilité des déclarations (verbales ou écrites) et sur les éléments probants en général.

En particulier, si les déclarations écrites sont incohérentes avec les autres éléments probants, l'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit pour tenter de résoudre ces incohérences.

Déclarations écrites demandées non obtenues :

Lorsque la direction ne fournit pas les déclarations écrites demandées, l'auditeur doit :

- (a) s'entretenir de cette question avec la direction ;
- (b) réévaluer l'intégrité de la direction et évaluer l'effet que ceci peut avoir sur la fiabilité des déclarations (verbales ou écrites) et sur les éléments probants en général ;
- (c) prendre les mesures appropriées, y compris celles de déterminer l'effet possible sur l'opinion exprimée dans le rapport d'audit.

5). NAA 300 : PLANIFICATION D'UN AUDIT D'ETATS FINANCIERS

I. Champ d'application :

Cette norme traite des obligations de l'auditeur en matière de planification d'un audit d'états financiers. Elle vise les audits récurrents. Les questions additionnelles à prendre en considération dans une mission d'audit initiale sont traités séparément.

Objet et calendrier de la planification :

Planifier un audit implique d'établir une stratégie générale d'audit adaptée pour la mission et de développer un programme de travail. Une planification adéquate est bénéfique à l'audit des états financiers...

La nature et l'étendue de la planification varieront selon la taille et la complexité de l'entité.

L'auditeur peut décider de s'entretenir de certaines questions touchant à la planification avec la direction de l'entité afin de faciliter la conduite et la direction de la mission d'audit (coordination des travaux avec le personnel de l'entité) sans toutefois compromettre l'efficacité de son audit.

La stratégie générale d'audit ou le programme de travail restent de la responsabilité de l'auditeur.

La planification de la mission d'audit consiste à prévoir :

- L'approche générale des travaux ;
- Les procédures d'audit à mettre en œuvre par les membres de l'équipe d'audit ;
- La nature et l'étendue de la supervision des membres de l'équipe et la revue de leurs travaux ;
- La nature et l'étendue des ressources nécessaires pour réaliser la mission, y compris le recours éventuel à des experts ;
- Le cas échéant, la coordination des travaux avec les interventions d'experts ou d'autres professionnels chargés du contrôle des comptes des entités dans le périmètre de consolidation.

II. Objectif visé par l'auditeur et organisation de la mission :

L'objectif de l'auditeur est de planifier l'audit afin que la mission soit réalisée de manière efficace. Dans ce cadre, il est tenu d'établir la stratégie d'audit et un programme de travail en fonction de la taille de l'entité et du volume des travaux à réaliser.

Stratégie d'audit :

La stratégie d'audit décrit l'approche générale des travaux qui comprend notamment :

- L'étendue, le calendrier et l'orientation des travaux ;
- Le ou les seuils de signification retenus et les lignes directrices nécessaires à la préparation du programme de travail.

Programme de travail : Le programme de travail définit de manière plus détaillée la nature et l'étendue des diligences estimées nécessaires au cours de l'exercice, à la mise en œuvre du plan de mission pour réduire le risque d'audit à un niveau faible et acceptable.

Modifications apportées à la stratégie d'audit et au programme de travail :

L'auditeur doit mettre à jour et modifier la stratégie d'audit et le programme de travail autant que nécessaire au cours de l'audit.

Aspects particuliers concernant les petites entités :

Dans le cas où l'audit est mené entièrement par un "auditeur unique signataire" du rapport d'audit, les questions de direction et de supervision des membres de l'équipe affectés à la mission ainsi que de revue de leurs travaux, ne se posent pas. Dans ce cas, un bref mémorandum peut servir à documenter la stratégie d'audit qui contient à la fois les décisions importantes concernant l'étendue des travaux, le calendrier et la conduite de l'audit.

Questions additionnelles à prendre en considération dans une mission d'audit initiale :

Avant le commencement d'une mission d'audit initiale, l'auditeur doit :

- effectuer les procédures prévues par la NAA 220 (contrôle qualité d'un audit d'états financiers) relatives à l'acceptation du client et de la mission d'audit spécifique ;
- communiquer avec l'auditeur précédent lorsqu'il y a eu un changement d'auditeur, conformément aux règles d'éthique concernées.

6). NAA 500 : ELEMENTS PROBANTS

I. Champ d'application :

La présente norme explicite la notion d'éléments probants dans le cadre d'un audit d'états financiers. Cette norme est applicable à tous les éléments probants recueillis au cours de l'audit.

II. Objectif :

L'objectif de l'auditeur est de concevoir et de mettre en œuvre des procédures d'audit de nature à lui permettre d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour parvenir à des conclusions raisonnables à partir desquelles il fonde son opinion.

Définitions :

Les éléments probants désignent les informations collectées par l'auditeur. Ils comprennent :

- Les informations contenues dans la comptabilité sous-tendant l'établissement des états financiers telles que les écritures comptables de base (balances, grand livre, journaux) et les pièces justificatives (Factures, contrats, chèques, avis de virement, etc.), constituant une source importante d'éléments probants ;
- Les autres informations collectées dans les autres documents tels que les procès verbaux de réunions, les confirmations externes, les rapports d'analystes, des données comparables concernant les concurrents, des manuels portant sur les contrôles internes et de toutes informations mises à sa disposition lui permettant d'aboutir à des conclusions fondées.

Les éléments probants sont nécessaires pour étayer l'opinion de l'auditeur exprimée dans son rapport. Cumulatifs par nature, ils sont principalement accueillis au moyen de procédures réalisées au cours de l'audit.

Les éléments probants comprennent à la fois les informations qui justifient et corroborent les assertions de la direction et toutes celles qui les contredisent. De plus, dans certains cas, l'absence d'informations (par exemple le refus de la direction de fournir une déclaration demandée) est utilisée par l'auditeur et en conséquence, constitue un élément probant.

Caractère suffisant et caractère approprié :

Il existe une corrélation étroite entre le caractère suffisant et le caractère approprié des éléments probants. La quantité d'éléments probants nécessaires dépend du niveau de risque d'anomalies (plus le risque est grand, plus la quantité d'éléments probants requis est importante) et de la qualité de tels éléments probants (meilleure sera la qualité, moindre pourra être la quantité).

La pertinence et la fiabilité des éléments probants :

La pertinence de l'information à utiliser comme élément probant peut être affectée par le sens du test à effectuer. La fiabilité des informations à utiliser comme éléments probants dépend de leur origine, de leur nature et des circonstances spécifiques dans lesquelles ils ont été collectés. Pour fonder son opinion, l'auditeur n'est pas tenu d'examiner l'ensemble des informations disponibles dans l'entité dans la mesure où il peut conclure sur la base de sondages en s'appuyant sur les éléments qui sont persuasifs plutôt que concluants, tout en faisant appel à son jugement professionnel et à son esprit critique lors de son évaluation de la quantité et de la qualité des éléments probants collectés et par conséquent, de leur caractère suffisant et approprié.

L'auditeur tient compte du rapport coût-avantages lié à l'obtention d'éléments probants et l'utilité des informations qui en découlent, sans pour autant omettre certaines procédures d'audit incontournables au motif que leurs mises en œuvre soient onéreuses.

III. Assertions à utiliser dans la collecte des éléments probants :

Les "assertions" constituent des critères et principes dont la réalisation conditionne la régularité, la sincérité et l'image fidèle des états financiers.

Les assertions auxquelles l'auditeur fait appel entrent dans les catégories suivantes :

Assertions concernant les flux d'opérations et les événements survenus au cours de la période auditée : Réalité des faits, exhaustivité, exactitude, séparation des périodes, imputation comptable.

Assertions concernant les soldes des comptes en fin de période : Existence, droits et obligations, exhaustivité, évaluation et imputation.

Assertions concernant la présentation et les informations fournies dans les états financiers : Réalité, droits et obligations, exhaustivité, classification et compréhension, exactitude et valorisation.

IV. Procédures d'audit relatives à la collecte des éléments probants :

Inspection des enregistrements ou des documents : L'inspection consiste à examiner des enregistrements ou des documents, soit internes, soit externes, sous forme papier, sous forme électronique ou autres supports.

Inspection des actifs corporels : L'inspection des actifs corporels consiste en un contrôle physique de ces actifs qui permet de fournir des éléments probants fiables quant à leur existence.

Observation physique : L'observation physique consiste à examiner un processus ou la façon dont une procédure est exécutée par d'autres personnes (l'observation de la prise d'inventaire physique des stocks, effectuée par le personnel de l'entité est un exemple).

Demandes d'informations : La demande d'informations consiste à se procurer des informations aussi bien financières que non financières auprès de personnes bien informées, à l'intérieur comme à l'extérieur de l'entité. Les demandes d'informations englobent les demandes écrites formelles et les demandes orales informelles.

Demandes de confirmations externes : Les demandes de confirmation, qui sont un genre particulier de demandes d'informations sont le processus d'obtention d'une déclaration directe de la part d'un tiers confirmant une information ou une condition existante.

Contrôle arithmétique : Le contrôle arithmétique consiste à contrôler, par tous moyens, l'exactitude arithmétique de documents justificatifs ou d'enregistrement comptables.

Réexécution : La réexécution est l'exécution par l'auditeur de procédures ou de contrôles qui sont à l'origine exécutés au sein de l'entité en tant que partie intégrante du contrôle interne, soit manuellement, soit par des techniques d'audit assistées par ordinateur.

Procédures analytiques : Les procédures analytiques consistent en des appréciations de l'information financière à partir de :

- Leurs corrélations avec d'autres informations, issues ou non des comptes, ou avec des données antérieures, postérieures ou prévisionnelles de l'entité ou d'entités similaires ;
- L'analyse des variations significatives ou des tendances inattendues.

7). NAA 510 : MISSIONS D'AUDIT INITIALES – SOLDES D'OUVERTURE

I. Champ d'application :

Cette norme traite des obligations de l'auditeur concernant les soldes d'ouverture dans le cadre d'une mission d'audit initiale.

Les soldes d'ouverture incluent en plus des montants présentés dans les états financiers, les éléments qui existaient au début de la période et sur lesquelles il faut fournir des informations :

- Les méthodes comptables de présentation des comptes des exercices précédents ;
- Les éventualités et les engagements inscrits notamment en hors bilan

Une mission d'audit initiale est une mission dans laquelle les états financiers de la période précédente n'ont pas fait l'objet d'audit ou ont été audités par un auditeur précédent appelé : « le prédécesseur ».

II. Objectif :

Dans les missions initiales d'audit, l'auditeur doit réunir des éléments probants suffisants et appropriés permettant d'obtenir l'assurance que :

- a) Les soldes de clôture de l'exercice précédent ont été correctement repris en réouverture et ne contiennent pas d'anomalies ayant une incidence significative sur les états financiers de l'exercice en cours ;
- b) Les méthodes comptables appropriées reflétées dans les soldes d'ouverture ont été appliquées de façon permanente pour l'établissement des états financiers de la période en cours ;
- c) L'impact des changements de méthodes a été comptabilisé de façon appropriée et est correctement présenté et fait l'objet d'une information pertinente dans ces états, conformément au référentiel applicable.

III. Procédures d'audit :

Soldes d'ouverture : Les diligences à mettre en œuvre par l'auditeur consistent à :

- Consulter les états financiers les plus récents, ainsi que le rapport d'auditeur précédent s'ils existent dans le but de réunir des informations pertinentes sur les soldes d'ouverture y compris les informations y afférentes fournies ;
- Recueillir des éléments probants suffisants et appropriés montrant que les soldes d'ouverture ne comprennent pas d'anomalies ayant une incidence significative sur les états financiers de la période en cours. Dans le cas où ils comportent des anomalies susceptibles d'avoir une incidence significative sur les états financiers, il doit mettre en œuvre des procédures d'audit supplémentaires pour la détermination de cette incidence.

Si l'auditeur conclut à l'existence de telles anomalies dans les états financiers de la période considérée, il doit en informer la direction ainsi que les responsables de la gouvernance.

Permanence de l'application des méthodes comptables : L'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés afin de déterminer si les méthodes comptables reflétées dans les soldes d'ouverture ont été appliquées de façon permanente dans les états financiers de la période en cours, et si l'impact des changements de méthodes comptables a été comptabilisé de façon appropriée et fait l'objet d'une présentation et d'une information appropriées dans les états financiers conformément au référentiel comptable applicable.

Information pertinente donnée dans le rapport d'audit de l'auditeur précédent : Si les états financiers de la période précédente ont été audités par un autre auditeur et que l'opinion a fait l'objet d'une modification, l'auditeur doit évaluer l'incidence de la question à l'origine de la modification dans le cadre de son évaluation des risques d'anomalies significatives pour la période en cours, conformément à la Norme NAA 315 (Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives au travers de la connaissance de l'entité et de son environnement).

IV. Conclusions et rapport d'audit :

Lorsque l'auditeur :

- n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur les soldes d'ouverture ;
 - arrive à la conclusion que les soldes d'ouverture comportent une anomalie qui a une incidence significative sur les états financiers ;
 - conclut que les méthodes comptables de la période en cours n'ont pas été appliquées de façon permanente par rapport à celles appliquées aux soldes d'ouverture ou que l'impact des changements apportés aux méthodes comptables n'a pas été comptabilisé de façon appropriée ;
- Il doit exprimer une opinion avec réserve, formuler une impossibilité d'exprimer une opinion ou une opinion défavorable selon le cas.

Si une modification apportée à l'opinion dans le rapport de l'auditeur précédent portant sur les états financiers de la période précédente demeure pertinente et significative par rapport aux états financiers de la période en cours, l'auditeur doit modifier son opinion d'audit (Opinion modifiée : opinion avec réserve, opinion défavorable ou impossibilité d'exprimer une opinion).

V. Aspects particuliers concernant les entités du secteur public :

Si l'ouverture des dossiers de travail ou l'accès aux autres informations sont restreintes (en raison des textes légaux et réglementaires relatifs à la confidentialité ou au secret professionnel) pour l'auditeur désigné pour auditer une entité du secteur public précédemment auditée par un auditeur désigné par le pouvoir législatif, l'auditeur peut recueillir des éléments probants par d'autres moyens et si ces éléments probants suffisants et appropriés ne peuvent être recueillis doit mesurer l'incidence dans son opinion.

8). NAA 700 : FONDEMENT DE L'OPINION ET RAPPORT D'AUDIT SUR DES ETATS FINANCIERS

I. Champ d'application :

Cette norme traite de :

- L'obligation de l'auditeur de se forger une opinion sur les états financiers ;
- La forme et le contenu du rapport de l'auditeur lorsque l'audit a été effectué selon les normes NAA et a abouti à la formulation d'une opinion non modifiée.

Une opinion non modifiée est une opinion exprimée par l'auditeur lorsque celui-ci a conclu que les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable.

II. Objectif : Les objectifs de l'auditeur sont les suivants :

- a) Se forger une opinion sur les états financiers fondée sur une évaluation des conclusions tirées des éléments probants recueillis ;
- b) Exprimer clairement cette opinion dans un rapport écrit qui décrit le fondement de celle-ci.

III. Fondement de l'opinion sur les états financiers :

L'auditeur doit, sur la base des diligences qu'il aura développées :

- se forger une opinion sur le fait de savoir si les états financiers sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable,
- conclure s'il a ou non obtenu une assurance raisonnable sur le fait que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives.

IV. Forme de l'opinion :

Lorsque l'auditeur aboutit à la conclusion que les états financiers sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable, il exprime une opinion non modifiée.

L'auditeur exprimera une opinion modifiée dans son rapport d'audit, lorsqu'il :

- a) Conclut que, sur la base des éléments probants recueillis, les états financiers pris dans leur ensemble comportent des anomalies significatives, ou ;
- b) N'est pas en mesure de recueillir les éléments probants suffisants et appropriés lui permettant de conclure que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives.

V. Rapport de l'auditeur :

Le rapport de l'auditeur doit prendre une forme écrite et doit comporter :

- Un titre qui indique clairement qu'il s'agit du rapport d'un auditeur indépendant ;
- Le destinataire du rapport ;
- Un paragraphe d'introduction mentionnant :
 - L'identification de l'entité dont les états financiers ont été audités ;
 - Les états financiers ayant fait l'objet de l'audit ;
 - Le résumé des principales méthodes comptables utilisées par l'entité auditée et d'autres informations explicatives ;
 - La date de clôture ou la période couverte par chacun des états financiers audités.
- La description de la responsabilité des dirigeants sociaux relative à l'établissement des états financiers conformément au référentiel comptable applicable, ainsi que du contrôle interne qu'elle estime nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.
- La description de la responsabilité de l'auditeur relative à l'expression d'une opinion sur les états financiers sur la base de son audit et que cet audit a été effectué selon les Normes Algériennes d'Audit. Il doit également indiquer que ces normes requièrent de l'auditeur qu'il respecte les règles d'éthique et qu'il a planifié et réalisé l'audit en vue d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives.
- La description d'un audit en indiquant que :
 - a) Un audit consiste à mettre en œuvre des procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournies dans les états financiers,
 - b) Le choix des procédures mises en œuvre, y compris son évaluation des risques relève du jugement de l'auditeur ;
- Date du rapport de l'auditeur :

L'auditeur doit dater son rapport d'audit à une date qui ne soit pas antérieure à celle à laquelle il a recueilli des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion sur les états financiers.
- Adresse de l'auditeur :

Le rapport de l'auditeur doit indiquer l'adresse où l'auditeur exerce son activité.

VI. Informations supplémentaires présentées conjointement avec les états financiers :

Lorsque des informations supplémentaires qui ne sont pas exigées par le référentiel comptable applicable sont présentées conjointement avec les états financiers, l'auditeur doit apprécier si de telles informations sont clairement différenciées des états financiers audités.

Dans le cas contraire, l'auditeur doit demander à la direction de modifier la façon dont ces informations supplémentaires sont présentées. Si la direction s'y refuse, l'auditeur doit expliquer dans son rapport d'audit que ces informations supplémentaires n'ont pas été auditées.

9). NAA 520 : PROCEDURES ANALYTIQUES

I. Champ d'application :

La présente norme traite de :

- L'utilisation par l'auditeur des procédures analytiques en tant que contrôles de substance ;
- L'obligation pour l'auditeur de réaliser des procédures analytiques de corroboration lors de la revue de la cohérence d'ensemble des comptes, effectuée à la fin de l'audit.

Les procédures analytiques mises en œuvre lors de la prise de connaissance de l'entité et de son environnement comme procédures d'évaluation des risques, permettent d'identifier les événements inhabituels afin de définir les diligences requises et les modalités d'application concernant le calendrier et l'étendue des procédures d'audit à réaliser en réponse aux risques.

Les procédures analytiques sont une technique de contrôle qui consiste à apprécier des informations financières à partir de leur corrélation avec d'autres informations financières et non financières issues ou non des comptes. Elles comportent des comparaisons avec des données antérieures ou prévisionnelles de l'entité ou d'entités similaires, en utilisant des méthodes simples ou complexes en recourant à des techniques statistiques élaborées pour identifier et analyser les variations significatives ou des tendances inattendues.

II. Objectifs :

L'auditeur doit recueillir des éléments probants pertinents et fiables à partir de la mise en œuvre de procédures analytiques de substance. Il doit également concevoir et réaliser des procédures analytiques à une date proche de la fin des travaux d'audit pour s'assurer de la cohérence d'ensemble entre la connaissance qu'il a acquise de l'entité et ses états financiers.

III. Procédures analytiques de substance :

Les contrôles de substance mis en œuvre par l'auditeur peuvent être des procédures analytiques de substance ou des vérifications de détail, ou la combinaison des deux.

L'auditeur doit apprécier le caractère adapté d'une procédure analytique particulière et sa pertinence pour des assertions déterminées. Il doit également s'assurer de son efficacité à détecter une anomalie qui, prise isolément ou en cumulé avec d'autres, pourrait conduire à ce que les états financiers comportent des anomalies significatives.

L'utilisation de ratios, de moyennes, etc., peut être retenue pour effectuer des procédures analytiques de substance en particulier lorsqu'elles portent sur un volume important de données prévisibles dans le temps.

La fiabilité des données est influencée par leur source (interne ou externe), leur comparabilité (données de N et N-1, de l'entité avec celles du secteur), leur nature (réalistes et objectives) et dépend des circonstances de leur obtention ainsi que des contrôles effectués.

Pour apprécier si les résultats attendus des procédures analytiques permettent d'identifier une anomalie qui, cumulée avec d'autres, peut conduire à ce que les états financiers comportent des anomalies significatives, l'auditeur prend en compte leur niveau de précision, de fiabilité, de désagrégation et leur disponibilité.

L'auditeur doit fixer le montant considéré comme acceptable de tout écart entre les montants enregistrés et les valeurs attendues, au-delà duquel, il devra mettre en place des procédures d'audit afin d'élucider ces variations et de collecter des éléments probants concernant la cohérence ou non de ces variations.

IV. Procédures analytiques comme moyen de fonder une conclusion générale :

L'auditeur doit concevoir et mettre en œuvre des procédures analytiques à une date proche de la fin des travaux d'audit pour l'aider à fonder une conclusion générale sur le fait que les états financiers sont cohérents avec sa connaissance de l'entité.

V. Analyse des résultats des procédures analytiques :

Lorsque les procédures analytiques conduisent l'auditeur à identifier des risques non détectés jusqu'alors, il apprécie la nécessité de compléter les procédures d'audit qu'il a réalisées, en :

- Demandant des informations à la direction et en recueillant des éléments probants appropriés pour corroborer les réponses obtenues ;
- Mettant en œuvre d'autres procédures d'audit jugées nécessaires au regard des circonstances.

10). NAA 570 : CONTINUITÉ DE L'EXPLOITATION

I. Champ d'application :

Cette norme traite des obligations de l'auditeur au regard de l'application, par la direction, de l'hypothèse de continuité de l'exploitation dans l'établissement des états financiers.

Hypothèse de continuité de l'exploitation :

Selon l'hypothèse de continuité de l'exploitation, une entité est présumée poursuivre son activité dans un avenir prévisible. Les états financiers à usage général sont établis sur la base de cette hypothèse, sauf dans les cas où la direction a l'intention de mettre l'entité en liquidation ou de cesser son activité, ou s'il n'existe aucune solution alternative réaliste qui s'offre à elle.

Lorsque l'application de l'hypothèse de continuité de l'exploitation est justifiée, les actifs et les passifs sont enregistrés en considérant que l'entité sera en mesure de recouvrer ses actifs et de payer ses dettes dans le cours normal de ses activités.

Les risques liés à la continuité de l'exploitation peuvent, sans être limités à celles-ci, survenir de situations où les entités du secteur public exercent des activités lucratives, ou dans des cas où le soutien de l'Etat peut être réduit ou supprimé, ou encore dans les cas de privatisation.

Responsabilité de l'évaluation de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation :

L'évaluation par la direction de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation implique l'exercice d'un jugement, à un moment donné, sur l'issue ultérieure d'événements ou de conditions, par nature incertains. Les facteurs pertinents dans l'exercice de ce jugement sont :

- Le degré d'incertitude lié à l'issue d'un événement ou d'une condition s'accroît d'autant plus que la période au cours de laquelle il se produira, ou que son issue surviendra, est longue ;
- La taille et la complexité de l'entité, la nature et l'état de ses activités ainsi que la mesure dans laquelle des facteurs extérieurs ont une incidence sur celle-ci ;
- Tout jugement sur le futur est basé sur l'information disponible au moment où il est porté.

Des événements postérieurs peuvent conduire à un résultat qui ne concorde pas avec les jugements qu'il était raisonnable de porter à l'époque où ils ont été formulés.

II. Objectifs :

Les objectifs de l'auditeur sont les suivants :

- a) Recueillir des éléments probants suffisants et appropriés relatifs au caractère approprié de l'application par la direction de l'hypothèse de continuité de l'exploitation dans l'établissement des états financiers ;
- b) Tirer une conclusion, à partir des éléments probants recueillis, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation ;
- c) En déterminer les incidences sur le rapport de l'auditeur.

III. Procédures d'évaluation des risques et autres procédures liées :

Lors de la réalisation des procédures d'évaluation des risques requises, l'auditeur doit :

- (a) Dans l'affirmative, discuter avec la direction et déterminer si cette dernière a procédé à une évaluation préliminaire pour identifier des événements ou des conditions qui, pris isolément ou dans leur ensemble, sont susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation et, dans ce cas, de ses plans d'actions pour y faire face ;
- (b) Dans le cas où une évaluation préliminaire n'a pas encore été faite, il doit s'entretenir avec la direction des raisons pour lesquelles elle entend appliquer l'hypothèse de continuité de l'exploitation, et s'enquérir auprès d'elle de l'existence d'événements ou de conditions susceptibles de jeter un doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

Appréciation de l'évaluation faite par la direction :

Lors de son appréciation de l'évaluation faite par la direction de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, l'auditeur doit prendre en compte, pour sa propre évaluation, la même période que celle retenue par la direction, sauf si cette période est inférieure à 12 mois.

Période postérieure à celle retenue par la direction dans son évaluation :

En dehors des demandes d'informations auprès de la direction, l'auditeur n'a pas l'obligation de mettre en œuvre une quelconque autre procédure d'audit pour identifier des événements ou des conditions qui sont susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation dans la période postérieure à celle retenue par la direction dans son évaluation qui sera de douze (12) mois au moins à compter de la date des états financiers.

Procédures d'audit supplémentaires lorsque des événements ou conditions sont relevés :

Si des événements ou des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation ont été relevés, l'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour déterminer s'il existe ou non une incertitude significative, en mettant en œuvre des procédures d'audit supplémentaires, et en prenant en compte des facteurs pouvant réduire cette incertitude.

Conclusions et rapport d'audit :

A partir des éléments probants recueillis, l'auditeur doit conclure, sur la base de son jugement, s'il existe ou non une incertitude significative liée à des événements ou à des conditions qui, pris isolément ou dans leur ensemble, sont susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

Une incertitude est significative lorsque l'ampleur de son incidence potentielle et la vraisemblance de sa survenance sont telles que, selon le jugement de l'auditeur.

Si une information pertinente est fournie dans les états financiers, l'auditeur doit exprimer une opinion non modifiée et inclure un paragraphe d'observation dans son rapport.

Si une information pertinente n'est pas fournie dans les états financiers, l'auditeur doit exprimer une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, selon le cas.

Application inappropriée de l'hypothèse de continuité de l'exploitation :

Lorsque les états financiers de l'entité ont été établis sur la base de l'hypothèse de continuité de l'exploitation mais que l'auditeur, selon son propre jugement, considère que l'application de cette hypothèse retenue par la direction est inappropriée, il doit exprimer une opinion défavorable, que les états financiers fournissent ou non une information sur le caractère inapproprié de l'application par la direction de l'hypothèse de continuité de l'exploitation.

Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise :

A moins que toutes les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ne soient impliquées dans la direction de l'entité, l'auditeur doit leur communiquer les événements et les conditions relevés susceptibles de jeter un doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

11). NAA 610 : UTILISATION DES TRAVAUX DES AUDITEURS INTERNES

I. Champ d'application :

La présente norme d'audit traite des conditions et de l'opportunité de prendre en compte les travaux de l'audit interne par l'auditeur externe.

L'auditeur externe doit prendre en compte les travaux de l'audit interne ainsi que leur incidence potentielle sur les procédures d'audit externe. Bien que les objectifs de l'audit interne et ceux de l'audit externe soient différents, certains moyens mis en œuvre par la fonction d'audit interne et par l'auditeur externe pour atteindre leurs objectifs respectifs peuvent être similaires.

L'auditeur externe assume l'entière responsabilité de l'opinion qu'il exprime, et cette responsabilité n'est pas atténuée par l'utilisation qu'il fait des travaux des auditeurs internes.

II. Objectifs :

Les objectifs de l'auditeur externe, lorsqu'il existe au sein de l'entité une fonction d'audit interne pour laquelle il a conclu qu'elle était susceptible d'être utile pour les besoins de l'audit, sont les suivants :

- Déterminer si, et dans quelle mesure, utiliser des travaux effectués par les auditeurs internes ;
- Si ceux-ci sont utilisés, déterminer si les travaux spécifiques des auditeurs internes sont adéquats pour les besoins de l'audit.

III. Diligences requises :

D'une façon générale, les activités de la fonction d'audit interne, peuvent inclure une ou plusieurs des tâches suivantes :

- Suivi du contrôle interne* : des responsabilités spécifiques en matière de revue des contrôles, du suivi de leur réalisation et de recommandations visant à leur amélioration.
- Examen de l'information financière et opérationnelle* : revoir les moyens utilisés pour identifier, mesurer, classifier et présenter l'information financière et opérationnelle, et procéder à des investigations particulières sur des aspects individuels, y compris d'effectuer des vérifications de détail sur les transactions, les soldes de comptes et les procédures.
- Revue des activités opérationnelles* : revoir l'économie, l'efficacité et l'efficacité des activités opérationnelles, y compris des activités non financières de l'entité.
- Examen du respect des textes législatifs et réglementaires* : examiner le respect des textes législatifs, réglementaires externes, ainsi que des politiques et directives internes.
- Gestion des risques* : aider l'organisation en identifiant et en évaluant l'exposition de l'entité aux risques et en contribuant à l'amélioration des systèmes de contrôle et de gestion des risques.
- Gouvernance* : évaluer le processus de gouvernance en termes d'éthique et de valeurs de l'entité, de performances de la direction et de transparence de sa gestion.

Pour déterminer si les travaux des auditeurs internes sont susceptibles d'être adéquats pour les besoins de l'audit, l'auditeur externe doit évaluer :

- l'objectivité de la fonction d'audit interne à travers sa place dans l'organisation, les restrictions qui lui sont imposées et le lien de dépendance vis-à-vis de la direction d'entreprise ;
- s'il est probable qu'il existera une communication effective entre les auditeurs internes et l'auditeur externe (liberté de communication dans le cadre de rencontres périodiques) ;
- si la fonction d'audit interne de l'entité rend compte à la direction de l'entreprise ou à un cadre supérieur et si les auditeurs internes ont un accès direct aux dirigeants de l'entreprise ;
- si les auditeurs internes n'ont pas de responsabilités conflictuelles ;
- si la direction supervise le recrutement des membres de la fonction d'audit interne ;
- s'il existe de pressions ou restrictions exercées par la direction sur la fonction d'audit interne ;
- si la direction agit à la suite des recommandations faites par la fonction d'audit interne ;

Pour déterminer le caractère adéquat des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes par rapport à ses besoins propres, l'auditeur externe doit évaluer si :

- les travaux ont été menés par des auditeurs internes possédant une formation technique et une expérience suffisantes et ont été correctement supervisés, revus et documentés ;
- des éléments probants adéquats ont été recueillis pour permettre aux auditeurs internes de tirer des conclusions raisonnables et si ces dernières sont appropriées en la circonstance et les rapports établis par les auditeurs internes sont cohérents avec les résultats des travaux effectués ;
- toutes les exceptions ou points inhabituels mis en évidence par les travaux des auditeurs internes ont été correctement traités.

Lorsque les travaux des auditeurs internes sont considérés comme un des facteurs pour déterminer la nature, le calendrier ou l'étendue des procédures de l'auditeur externe, il peut être utile de se mettre d'accord par avance avec les auditeurs internes sur les points suivants :

- le calendrier de leurs travaux et l'étendue de la couverture d'audit ;
- le seuil de signification au regard des états financiers pris dans leur ensemble (le cas échéant, les seuils de signification retenus pour des flux d'opérations particuliers, soldes de comptes spécifiques ou informations à fournir dans les états financiers et le seuil de planification) ;
- les méthodes proposées pour la sélection d'éléments ;
- la documentation des travaux effectués ;
- les procédures de revue et de compte rendu des travaux.

Si l'auditeur externe utilise des travaux effectués par les auditeurs internes, il doit inclure dans la documentation d'audit les conclusions tirées concernant l'évaluation du caractère adéquat de ces travaux, ainsi que les procédures d'audit qu'il a réalisées sur ceux-ci.

12). NAA 620 : UTILISATION DES TRAVAUX D'UN EXPERT DESIGNÉ PAR L'AUDITEUR

I. Champ d'application :

Cette norme traite des obligations de l'auditeur lorsqu'il fait appel à un expert (personne physique ou organisation) pour la réalisation de contrôles spécifiques nécessitant une expertise dans un domaine autre que la comptabilité et l'audit. Les travaux dans ce domaine sont utilisés par l'auditeur pour l'aider à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés.

Cette norme traite aussi des modalités de prise en compte des conclusions de l'expert.

L'auditeur assume l'entière responsabilité de l'opinion d'audit qu'il exprime, et cette responsabilité n'est pas atténuée par l'utilisation des travaux d'un expert qu'il a désigné.

II. Objectifs : Les objectifs de l'auditeur sont les suivants :

- Définir les situations où il estime nécessaire de faire appel à un expert qu'il désignera ;
- Déterminer si les travaux de l'expert désigné sont adéquats au regard des besoins de l'audit.

III. Diligences requises : Il peut être approprié de faire appel à un expert pour :

- a) une meilleure connaissance de l'entité, de son environnement, de son contrôle interne, des risques d'anomalies significatives et de l'approche générale pour répondre à ces risques ;
- b) la valorisation de certains actifs et des stocks particuliers (travaux en cours, réserves minérales...), ou de certains passifs (indemnités de départ en retraite, autres provisions...).
- c) recueillir d'autres éléments probants suffisants et appropriés ;
- d) cerner au mieux certains problèmes complexes tels que l'interprétation de termes de contrats ou de textes législatifs ou réglementaires ;
- e) définir et réaliser des procédures d'audit complémentaires.

Lorsque la direction a utilisé les travaux d'un expert qu'elle a désigné pour l'établissement des états financiers, la décision de l'auditeur de faire appel aux services d'un expert qu'il désigne peut aussi être influencée par des facteurs tels que :

- la nature, l'étendue et les objectifs des travaux de l'expert désigné par la direction ;
- le fait de savoir si l'expert désigné par la direction est un employé de l'entité, ou est un tiers engagé par celle-ci pour rendre les services demandés ;
- la mesure dans laquelle la direction peut exercer un contrôle ou influencer les travaux de l'expert qu'elle a désigné ;
- la compétence et les aptitudes de l'expert désigné par la direction ;
- le fait de savoir si l'expert désigné par la direction est soumis à des normes techniques de travail ou à d'autres règles professionnelles ou relevant de son secteur d'activité ;
- tout contrôle au sein de l'entité sur les travaux de l'expert désigné par la direction.

La nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit au regard des diligences requises par cette norme varieront en fonction des circonstances.

Par exemple, les facteurs suivants peuvent conduire au besoin de réaliser des procédures différentes ou plus étendues qu'il serait normalement nécessaire de mettre en œuvre :

- les travaux de l'expert désigné par l'auditeur concernent un sujet important qui implique des jugements subjectifs et complexes ;
- l'expert désigné par l'auditeur réalise des procédures qui font partie intégrante de l'audit, plutôt que d'être consulté pour fournir un avis sur un point particulier.

L'auditeur doit évaluer si l'expert à désigner possède la compétence, les aptitudes et l'objectivité nécessaires au regard des besoins de l'audit. Il doit aussi acquérir une connaissance suffisante du domaine d'expertise de l'expert qu'il désigne.

L'auditeur doit se mettre d'accord avec l'expert qu'il désigne, par écrit s'il y a lieu, sur :

- a) la nature, l'étendue et les objectifs des travaux de cet expert ;
- b) les rôles et responsabilités respectifs de l'auditeur et de cet expert ;
- c) la nature, le calendrier et l'étendue de la communication entre l'auditeur et cet expert, y compris la forme de tout rapport que celui-ci aura à fournir ;
- d) la nécessité pour l'expert d'avoir à observer les règles de confidentialité contenues dans les règles d'éthique.

L'auditeur doit évaluer le caractère adéquat des travaux de l'expert qu'il a désigné au regard des besoins de l'audit, y compris :

- la pertinence et le caractère raisonnable des constatations et des conclusions de cet expert, et leur cohérence avec d'autres éléments probants ;
- lorsque les travaux de l'expert impliquent l'utilisation d'hypothèses et méthodes importantes, l'auditeur devra apprécier si la revue des hypothèses a été réalisée de manière adéquate ;
- lorsque ses travaux impliquent aussi l'utilisation de données de base qui sont importantes, la détermination des sources et la vérification par sondage peuvent être mises en œuvre.

Si les résultats des travaux de l'expert sont jugés inadéquats pour les besoins de l'audit, il doit :

- s'entretenir avec l'expert qu'il a désigné sur des travaux complémentaires ;
- envisager des procédures d'audit supplémentaires à mettre en œuvre ;
- recourir éventuellement aux services d'un autre expert.

L'auditeur ne doit pas faire référence aux travaux de l'expert qu'il a désigné dans un rapport d'audit où il exprime une opinion non modifiée. Il peut estimer nécessaire de faire référence à l'expert pour justifier son appréciation lorsqu'il exprime une opinion modifiée. Il peut alors avoir besoin d'obtenir une autorisation de l'expert désigné avant d'inclure une telle mention.

13). NAA 230 : DOCUMENTATION D'AUDIT

I. Champ d'application :

Cette norme traite de la responsabilité qui incombe à l'auditeur de préparer la documentation de l'audit des états financiers. Les obligations de documentation spécifiques énoncées dans les autres NAA ne remettent pas en cause l'application de la présente norme.

Par ailleurs, des obligations de documentation additionnelles peuvent être imposées par des textes légaux ou réglementaires.

Nature et utilité de la documentation de l'audit :

Le terme « documentation » désigne les documents (dossiers de travail) préparés par l'auditeur ou qu'il a obtenus et conservés dans le cadre de la réalisation de l'audit. Ils sont constitués des procédures d'audit réalisées, des éléments probants pertinents recueillis et des conclusions auxquelles l'auditeur est parvenu. Ils peuvent être sur papier, sur microfilm, sur un rapport électronique ou sur tout autre support, permettant de conserver l'intégralité des données lisibles, pendant la durée légale de conservation du dossier.

II. Objectifs : Les objectifs de l'auditeur sont de préparer une documentation qui :

- a) constitue un dossier suffisant et approprié des éléments probants, afin d'étayer son rapport ;
- b) atteste que l'audit a été planifié et réalisé conformément aux exigences des normes NAA et aux textes légaux et réglementaires applicables ;
- c) permet de conserver la trace des points importants présentant un intérêt permanent à prendre en compte pour les audits futurs ;
- d) facilite la conduite des revues de contrôle qualité et des inspections réalisées.

III. Diligences requises : L'auditeur doit préparer la documentation d'audit au fur et à mesure de la réalisation de la mission.

Documentation des procédures d'audit mises en œuvre et des éléments probants obtenus :

La forme, contenu et étendue de la documentation dépendent de facteurs tels que :

- la taille et la complexité de l'entité ;
- la nature des procédures d'audit à mettre en œuvre ;
- les risques d'anomalies significatives identifiés ;
- l'importance des éléments probants obtenus ;
- la nature et l'ampleur des écarts relevés ;
- la nécessité de consigner au dossier une conclusion ou les fondements d'une conclusion qui ne ressortent pas clairement de la documentation sur les travaux effectués ou les éléments probants obtenus ;
- les méthodes suivies et les outils utilisés pour l'audit.

La documentation d'audit fournit les éléments démontrant que l'audit a été effectué selon les NAA. Toutefois, il n'est ni nécessaire, ni possible, pour l'auditeur de documenter chacun des points examinés ou des jugements professionnels exercés dans un audit.

L'appréciation de l'importance d'un point requiert une analyse objective des faits et des circonstances. Les points importants comprennent, entre autres :

- les points qui engendrent des risques importants ;
- les résultats des procédures d'audit indiquant que les états financiers pourraient comporter des anomalies significatives ou le besoin pour l'auditeur de revoir son évaluation antérieure des risques d'anomalies significatives et ses réponses à ces risques ;
- les circonstances qui engendrent des difficultés importantes pour la mise en œuvre par l'auditeur des procédures d'audits jugées nécessaires ;
- les faits relevés qui pourraient entraîner une modification de l'opinion d'audit ou l'ajout dans le rapport d'audit d'un paragraphe d'observation.

Un facteur pertinent pour déterminer la forme, le contenu et l'étendue de la documentation d'audit des points importants réside dans le jugement professionnel exercé lors de la réalisation des travaux d'audit et l'évaluation des résultats.

La documentation d'audit peut être établie et conservée sur papier ou sur un support électronique ou autre. Elle peut comprendre, par exemple :

- des programmes d'audit et des analyses ;
- des notes sur des problèmes particuliers et des résumés des questions importantes ;
- des lettres de confirmation et d'affirmation ;
- des questionnaires de contrôle ;
- de la correspondance (y compris par courrier électronique) sur des questions importantes.

L'auditeur peut inclure dans la documentation de l'audit des résumés ou des copies des documents de l'entité (par exemple certains contrats ou accords importants).

Constitution du dossier d'audit définitif :

L'auditeur doit rassembler la documentation dans un dossier et achever le processus de mise en forme du dossier d'audit définitif en temps raisonnable après la date de son rapport.

Une fois avoir constitué le dossier d'audit définitif, l'auditeur ne doit retirer aucun élément de documentation, quelle qu'en soit la nature, avant la fin du délai de conservation prescrit.

Dans les cas d'audit récurrents, certains dossiers de travail peuvent être classés comme « dossiers permanents » qui sont mis à jour par les nouvelles informations importantes présentant un intérêt permanent, par opposition aux dossiers de travail courants qui contiennent des informations concernant essentiellement l'audit d'un seul exercice.

14). NAA 501 : ELEMENTS PROBANTS – CARACTERISTIQUES SPECIFIQUES

I. Champ d'application :

La présente norme traite de la prise en compte par l'auditeur lors de l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés, conformément aux NAA concernées, en ce qui concerne certains aspects particuliers touchant aux stocks, aux procès et litiges impliquant l'entité et à l'information sectorielle dans le cadre d'un audit d'états financiers.

II. Objectifs : l'auditeur doit obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant :

- a) l'existence et l'état des stocks ;
- b) l'exhaustivité du recensement des procès et litiges impliquant l'entité ;
- c) la présentation des indications à fournir concernant l'information sectorielle conformément au référentiel comptable applicable.

III. Diligences requises :

Stocks : Si les stocks sont significatifs au regard des états financiers, l'auditeur doit obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant leur existence et leur état :

- a) en étant présent à la prise d'inventaire physique des stocks, afin :
 - d'évaluer les instructions et les procédures définies par la direction pour enregistrer et contrôler les résultats de la prise d'inventaire physique de l'entité,
 - d'observer l'application des procédures de comptage établies par la direction,
 - d'inspecter les stocks et de tester des comptages par sondages ;
- b) en soumettant les comptes de stocks définitifs de l'entité à des procédures d'audit pour déterminer s'ils reflètent avec exactitude les résultats réels du comptage des stocks.

Lorsque la prise d'inventaire physique des stocks se fait à une date autre que la date de clôture, l'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit afin de déterminer si les variations des stocks entre la date du comptage et la date de clôture ont été correctement enregistrées.

Si l'auditeur n'est pas en mesure d'assister à la prise d'inventaire physique des stocks, il doit effectuer ou observer quelques comptages physiques à une autre date, et mettre en œuvre des procédures d'audit pour vérifier les mouvements de stocks intervenus entre les deux dates.

Si la présence à la prise d'inventaires physique des stocks est impraticable l'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit alternatives concernant les stocks. Si ceci n'est pas réalisable l'auditeur doit exprimer une opinion modifiée dans son rapport.

Si des stocks sous la garde et le contrôle d'un tiers sont significatifs, l'auditeur doit :

- a) demander au tiers une confirmation de la quantité et de l'état des stocks qu'il détient ;
- b) procéder à une inspection ou mettre en œuvre d'autres procédures selon les circonstances, lorsque les informations obtenues font naître un doute sur l'intégrité et l'objectivité du tiers.

Procès et litiges : l'auditeur doit définir et mettre en œuvre des procédures d'audit lui permettant d'identifier les procès et litiges impliquant l'entité et pouvant engendrer un risque d'anomalies significatives. Ces procédures comprennent :

- a) les demandes d'informations auprès de la direction et, le cas échéant, auprès d'autres personnes au sein de l'entité y, compris le conseiller juridique interne ;
- b) l'examen des procès-verbaux des réunions des responsables de la gouvernance ainsi que de la correspondance échangée entre l'entité et son conseiller juridique externe ;
- c) l'examen des faits juridiques.

Si, par suite de son évaluation, l'auditeur conclut à l'existence d'un risque d'anomalies significatives associé à des procès ou litiges identifiés, ou lorsque les procédures d'audit mises en œuvre indiquent qu'il peut exister d'autres procès ou litiges significatifs l'auditeur doit, chercher à communiquer directement avec le conseiller juridique externe de l'entité, s'il existe. Pour ce faire, une lettre de demande d'informations, préparée par la direction et envoyée par l'auditeur, dans laquelle il est demandé au conseiller juridique externe de l'entité de répondre directement à l'auditeur.

L'auditeur doit exprimer une opinion modifiée dans son rapport, lorsque :

- a) la direction refuse d'autoriser l'auditeur à communiquer avec le conseiller juridique externe de l'entité, ou encore le conseiller juridique externe de l'entité refuse de répondre de manière satisfaisante à la lettre de demande d'informations ou il lui est interdit d'y répondre ;
- b) l'auditeur n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en réalisant des procédures d'audit alternatives.

Déclarations écrites :

L'auditeur doit demander à la direction de lui fournir des déclarations écrites confirmant que tous les procès et litiges actuels ou potentiels dont les incidences devraient être prises en compte pour l'établissement des états financiers lui ont été communiqués et sont enregistrés et mentionnés dans les états financiers conformément au référentiel comptable applicable.

Informations sectorielles :

L'auditeur doit obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant la présentation et la communication, dans les états financiers, des informations sectorielles significatives, conformément au référentiel comptable applicable :

- a) en acquérant une compréhension des méthodes utilisées par la direction pour l'établissement des informations sectorielles ;
- b) en mettant en œuvre des procédures analytiques ou d'autres procédures d'audit appropriées dans les circonstances.

15). NAA 530 : SONDAGES EN AUDIT

I. Champ d'application :

Cette norme s'applique lorsque l'auditeur a décidé d'utiliser les sondages en audit pour la réalisation des procédures. Elle traite de l'utilisation de la méthode des sondages statistiques et non-statistiques pour la définition et la sélection d'un échantillon, de la mise en œuvre des tests de procédures et des vérifications de détail, et de l'évaluation des résultats du sondage.

II. Objectifs :

L'objectif de l'auditeur qui a recours aux sondages est de disposer d'une base raisonnable à partir de laquelle il tire des conclusions sur la population dont l'échantillon est extrait.

Les sondages : Le sondage qui est réalisé sur moins de 100% des éléments d'une population pertinente pour l'audit est un moyen de disposer pour l'auditeur d'une base raisonnable pour extrapoler ses conclusions, d'un échantillon sur l'ensemble de la population dont il est issu.

Le risque d'échantillonnage est celui que l'on subit lorsqu'on exprime une opinion d'audit erronée ou inappropriée comme par exemple dans le cas de :

- un test de procédures, la conclusion que les contrôles sont plus efficaces qu'ils ne le sont en réalité, et inversement ;
- une vérification de détail, la conclusion qu'il n'existe pas d'anomalies significatives, alors que l'en existe en réalité et vice-versa.

Un sondage est dit statistique lorsqu'il possède les deux caractéristiques suivantes :

- sélection aléatoire des éléments formant l'échantillon ;
- utilisation de la théorie des probabilités pour évaluer les résultats du sondage, y compris la mesure du risque d'échantillonnage.

Une stratification est un processus consistant à diviser une population en sous populations, chacune d'elles regroupant des unités d'échantillonnage ayant des attributs similaires.

Une anomalie acceptable est une valeur monétaire qui n'excède pas une valeur de référence que l'auditeur a préalablement fixée pour obtenir un niveau d'assurance approprié.

Un écart est une anomalie non représentative de la population.

III. Diligences requises :

Définition et taille de l'échantillon et sélection des éléments à tester :

a). Choix de la méthode d'échantillonnage :

Lors du choix de l'échantillon, l'auditeur doit tenir compte des objectifs de la procédure d'audit et des attributs de la population, après s'être assuré que la population considérée soit complète.

b). Taille de l'échantillon : L'auditeur doit définir un échantillon de taille suffisante pour réduire le risque d'échantillonnage.

Dans une approche statistique, les éléments retenus sont sélectionnés de telle manière à ce que chacune des unités d'échantillonnage ait une chance probable d'être sélectionnée. Dans une approche non statistique, la sélection des éléments relève du jugement du professionnel.

Dans tous les cas, l'auditeur doit être objectif et fonder son choix sur une méthode de sélection.

Mise en œuvre des procédures d'audit :

L'auditeur doit soumettre chaque élément sélectionné à des procédures d'audit adaptées à l'objectif recherché. Lorsqu'un élément sélectionné ne se prête pas à l'application de la procédure d'audit, l'auditeur doit réaliser celle-ci sur un élément de remplacement.

Lorsque l'auditeur n'est pas en mesure de réaliser les procédures d'audit prévues sur un élément sélectionné, il doit traiter l'élément en question en tant qu'écart par rapport au contrôle prescrit dans le cas de tests de procédures, ou en tant qu'anomalie dans le cas de vérifications de détail.

Nature et cause des déviations et des anomalies :

Lors de l'analyse des écarts et des anomalies relevés, l'auditeur peut constater que nombre d'entre eux ont des caractéristiques communes, par exemple, un type de transaction, une localisation, une ligne de produits ou une période de temps. Dans de telles situations, l'auditeur peut décider d'identifier tous les éléments dans la population qui ont les mêmes caractéristiques et d'étendre les procédures d'audit à ces éléments. En outre, de tels écarts ou anomalies peuvent être volontaires, et peuvent indiquer l'existence possible de fraudes.

Dans des situations rares où l'auditeur considère qu'une anomalie ou un écart relevé par un sondage constitue une erreur occasionnelle, il doit mettre en œuvre des procédures d'audit démontrant que l'anomalie ou l'écart n'affecte pas le reste de la population.

Extrapolation des anomalies :

Dans le cas des vérifications de détail, l'auditeur doit extrapoler les anomalies relevées par le sondage à l'ensemble de la population. Dans certains cas, cette extrapolation peut ne pas être suffisante pour déterminer le montant de l'ajustement à enregistrer.

Evaluation des résultats des sondages :

Lorsque les anomalies extrapolées plus l'erreur occasionnelle, excèdent les anomalies acceptables, le sondage ne fournit pas une base raisonnable pour fonder des conclusions.

De même, si l'anomalie extrapolée est plus importante que celle attendue par l'auditeur et utilisée pour déterminer la taille de l'échantillon, l'auditeur peut conclure qu'il existe un risque d'échantillonnage non acceptable que les anomalies réelles comprises dans la population excèdent l'anomalie acceptable. La prise en compte des résultats des autres procédures d'audit aide à évaluer le risque que des anomalies réelles dans la population excèdent l'anomalie acceptable, et ce risque peut être réduit si des éléments probants supplémentaires sont recueillis.

16). NAA 540 : AUDIT DES ESTIMATIONS COMPTABLES, Y COMPRIS DES ESTIMATIONS COMPTABLES EN JUSTE VALEUR ET DES INFORMATIONS FOURNIES LES CONCERNANT

I. Champ d'application :

La NAA 540 traite des obligations de l'auditeur ayant trait aux estimations comptables, y compris les estimations comptables en juste valeur et les informations fournies les concernant dans le cadre d'un audit d'états financiers.

Elle comporte les diligences requises concernant les anomalies portant sur des estimations comptables individuelles, et fournit des indices de biais possibles introduits par la direction.

Nature des estimations comptables :

Certains postes des états financiers ne peuvent pas être évalués avec précision, mais peuvent seulement être estimés. De tels postes sont désignés par le vocable estimations comptables.

Ce degré d'incertitude des estimations affecte en retour les risques d'anomalies significatives y compris la possibilité d'introduction de biais non intentionnels ou intentionnels par la direction.

L'existence d'une différence entre le montant réalisé d'une estimation comptable et celui initialement enregistré ou fourni dans les états financiers ne reflète pas nécessairement une anomalie dans ces derniers. Ceci est particulièrement le cas pour les estimations en juste valeur dans la mesure où toute réalisation constatée est nécessairement influencée par des événements postérieurs à la date à laquelle l'évaluation est faite pour les besoins des états financiers.

II. Objectif :

L'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour vérifier que :

- a) les estimations comptables, y compris celles en juste valeur, incluses dans les états financiers, qu'elles soient enregistrées ou fournies à titre d'information, sont raisonnables ;
- b) les informations fournies dans l'annexe les concernant, sont pertinentes.

III. Diligences requises :

Procédures d'évaluation des risques et procédures liées :

Lors de la réalisation des procédures d'évaluation des risques et des procédures liées dans le but d'acquérir une connaissance de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne, l'auditeur doit acquérir une connaissance des points suivants afin de disposer d'une base pour l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les estimations comptables :

- a) les dispositions du référentiel comptable applicable relatives aux estimations comptables y compris les informations à fournir les concernant ;
- b) la façon dont la direction identifie les événements qui peuvent donner lieu aux estimations comptables pour être enregistrées ou mentionnées en notes annexes aux états financiers ;

c) la façon dont la direction procède aux estimations comptables et une connaissance des données sur la base desquelles elles sont établies, y compris :

- la méthode et le cas échéant le modèle utilisés pour procéder à l'estimation comptable,
- les contrôles pertinents,
- le recours éventuel de la direction à un expert,
- les hypothèses sous-tendant les estimations comptables,
- s'il y a eu, ou s'il devrait y avoir eu, un changement par rapport à la période précédente dans les méthodes suivies pour procéder aux estimations comptables et quelles en sont les raisons,
- si la direction a évalué les effets d'une incertitude attachée à l'évaluation d'une estimation comptable, et dans l'affirmative, comment elle a procédé à cette évaluation.

La revue des estimations comptables comprises dans les états financiers de la période précédente peut aider l'auditeur, dans la période en cours, à identifier des circonstances qui augmentent la possibilité de biais introduits par la direction dans les estimations comptables.

L'esprit critique de l'auditeur aide à identifier de telles circonstances ou situations et à déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit complémentaires.

Cependant, cette revue n'a pas pour but de remettre en cause les jugements portés au cours des périodes précédentes et qui étaient fondés sur les informations disponibles à cette époque.

Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives :

Lors de l'évaluation des risques d'anomalies significatives, l'auditeur doit évaluer le degré d'incertitude attaché à l'évaluation des estimations comptables. Celui-ci peut être influencé par :

- l'importance laissée au jugement dans l'estimation comptable ;
- la sensibilité de l'estimation comptable aux changements dans les hypothèses ;
- l'existence de techniques d'évaluation reconnues qui peuvent atténuer l'incertitude ;
- la durée de la période de prévisions et la pertinence des données tirées d'événements passés ;
- la disponibilité de données fiables provenant de sources extérieures ;
- si l'estimation comptable est basée sur des inputs observables ou non observables.

Réponses aux risques évalués d'anomalies significatives :

Sur la base des risques évalués d'anomalies significatives, l'auditeur doit déterminer :

- Si la direction a correctement appliqué les dispositions du référentiel comptable applicable relatives aux estimations comptables, qui peuvent être susceptibles d'une mauvaise application et deviennent donc le point essentiel sur lequel l'auditeur porte son attention ;
- Si les méthodes suivies pour procéder aux estimations comptables sont appropriées et ont été appliquées de manière consistante par rapport à la période précédente, et si les modifications éventuelles pour y procéder sont appropriées eu égard aux circonstances.

Contrôle de substance et complémentaire en réponse aux risques importants :

Incertitude attachée à l'évaluation : L'auditeur doit évaluer :

- a) la façon dont la direction a pris en considération des hypothèses alternatives ou des réalisations différentes, ainsi que les raisons pour lesquelles elle ne les a pas retenues ;
- b) si les hypothèses importantes retenues par la direction sont raisonnables ;
- c) l'intention de la direction de mener des actions spécifiques et sa capacité à le faire.

Critères d'enregistrement et d'évaluation :

L'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant le fait de savoir si la décision de la direction de refléter, ou de ne pas refléter, les estimations comptables dans les états financiers et si les éléments d'évaluation choisis pour les estimations comptables, sont conformes aux dispositions du référentiel comptable applicable.

Appréciation du caractère raisonnable des estimations comptables et recherche d'anomalies :

L'auditeur doit apprécier si les estimations comptables contenues dans les états financiers sont soit raisonnables dans le contexte du référentiel comptable applicable, soit erronées.

Informations fournies concernant les estimations comptables :

L'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour déterminer si les informations fournies dans les états financiers concernant les estimations comptables ainsi que celles relatives à l'incertitude attachée à l'évaluation des estimations comptables qui engendrent des risques importants, sont conformes aux dispositions du référentiel comptable applicable.

Indices de biais possibles introduits par la direction : Des exemples sont donnés ci-après :

- changements dans les estimations comptables ou les méthodes d'évaluation pour lesquels la direction a exercé un jugement subjectif sans fondement sur un changement de circonstances ;
- utilisation des hypothèses propres à l'entité pour les estimations comptables en juste valeur lorsqu'elles ne sont pas cohérentes avec les hypothèses observables sur le marché ;
- choix ou élaboration d'hypothèses importantes aboutissant à une estimation ponctuelle allant dans le sens des objectifs de la direction ;
- choix d'une estimation ponctuelle révélatrice d'une tendance à l'optimisme ou au pessimisme.

Déclarations écrites : L'auditeur doit obtenir des déclarations écrites de la direction confirmant que celle-ci considère que les hypothèses importantes qu'elle a retenues en procédant aux estimations comptables sont raisonnables.

Documentation : L'auditeur doit inclure dans la documentation d'audit :

- a) le fondement de ses conclusions sur le caractère raisonnable ou non des estimations comptables qui engendrent des risques importants et des informations fournies les concernant ;
- b) le cas échéant, les indices de biais possibles introduits par la direction.

✚ Synthèse sur le cours n°10 : Les normes algériennes d'audit

- ❑ *Les normes d'audit encore appelées normes d'exercice professionnel constituent l'ensemble des règles que l'auditeur doit respecter dans l'exercice de ses missions. Un véritable saut dans le domaine de l'audit financier en Algérie, notamment pour les commissaires aux comptes, qui à présent, n'avaient pas des normes officielles leurs permettant la bonne conduite de leur mission de certification des comptes.*

Ces normes ont pour objet :

- ✓ *La définition de la démarche d'audit de l'auditeur ;*
- ✓ *L'organisation de ses travaux.*

- ❑ *Les NAA sont issues du référentiel international d'audit : International Standards of Auditing (ISA), élaboré par l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) de l'International Federation of Accountants (IFAC), dans le but d'améliorer la pratique de l'audit et rapprocher cette dernière de la pratique internationale. Ces NAA d'audit des états financiers, annexées à chaque décision du ministère des finances, visent toutes les formes de missions d'audit qu'elles soient légales ou contractuelles.*

- ❑ **Rappel sur le contenu des seize normes :**

1. NAA 210 : Accord sur les termes des missions d'audit :

Cette norme traite des obligations de l'auditeur (commissaire aux comptes ou auditeur contractuel) de convenir avec la direction d'entreprise, des termes de la mission d'audit des états financiers historiques complets ou partiels.

L'objectif de l'auditeur est d'accepter une mission d'audit en s'assurant que les conditions préalables à un audit sont réunies et qu'il existe une compréhension réciproque entre l'auditeur et la direction d'entreprise, des termes de la mission d'audit exposés dans la lettre de mission.

2. NAA 505 : Confirmation externes

Cette norme traite de l'utilisation par l'auditeur de procédures de confirmation externe pour obtenir des éléments probants.

L'objectif de l'auditeur est d'obtenir des éléments probants pertinents et fiables par la voie d'une réponse écrite adressée directement à l'auditeur par un tiers, sur support papier, électronique ou autre.

3. NAA 560 : Evènements postérieurs à la clôture

Cette norme traite des obligations de l'auditeur au regard des événements postérieurs à la clôture, dans le cadre d'un audit d'états financiers, survenus entre la date des états financiers et la date du rapport d'audit et faits dont l'auditeur a eu connaissance après la date de son rapport jusqu'à la date d'approbation des états financiers par l'organe délibérant.

Les objectifs de l'auditeur dans le cadre de cette norme sont de :

- a) *Recueillir des éléments probants suffisants et appropriés indiquant que les événements survenus entre la date de clôture des états financiers et la date de son rapport, ont fait l'objet d'un traitement approprié conformément au référentiel comptable applicable;*
- b) *Traiter de manière appropriée les événements dont il a eu connaissance après la date de son rapport et qui, s'il en avait eu connaissance, auraient pu le conduire à amender son rapport.*

4. NAA 580 : Déclarations écrites

Cette norme traite de l'obligation de l'auditeur relative à l'obtention de déclarations écrites de la direction dans un audit des états financiers.

Les objectifs de l'auditeur sont les suivants :

- a) *Obtenir des déclarations écrites de la direction confirmant que celle-ci considère avoir satisfait à ses responsabilités relatives à l'établissement des états financiers ainsi qu'à l'exhaustivité de l'information fournie à l'auditeur ;*
- b) *Conforter d'autres éléments probants relatifs aux états financiers ou à des assertions spécifiques contenues dans ceux-ci au moyen de déclarations écrites si l'auditeur l'estime nécessaire ou si celles-ci sont requises par d'autres normes NAA ;*
- c) *Répondre de manière appropriée aux déclarations écrites fournies par la direction ou à la situation dans laquelle la direction ne fournit pas les déclarations demandées par l'auditeur.*

5. NAA 500 : Eléments probants

La présente norme explicite la notion d'éléments probants dans le cadre d'un audit d'états financiers. Cette norme est applicable à tous les éléments probants recueillis au cours de l'audit.

L'objectif de l'auditeur est de concevoir et de mettre en œuvre des procédures d'audit de nature à lui permettre d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour parvenir à des conclusions raisonnables à partir desquelles il fonde son opinion.

6. NAA 300 : Planification d'un audit d'états financiers

Cette norme traite des obligations de l'auditeur en matière de planification d'un audit d'états financiers. Elle vise les audits récurrents. Les questions additionnelles à prendre en considération dans une mission d'audit initiale sont traités séparément.

L'objectif de l'auditeur est de planifier l'audit afin que la mission soit réalisée de manière efficace. Dans ce cadre, il est tenu d'établir la stratégie d'audit et un programme de travail en fonction de la taille de l'entité et du volume des travaux à réaliser.

7. NAA 510 : Missions d'audit initiales - Soldes d'ouverture

Cette norme traite des obligations de l'auditeur concernant les soldes d'ouverture dans le cadre d'une mission d'audit initiale.

Dans les missions initiales d'audit, l'auditeur doit réunir des éléments probants suffisants et appropriés permettant d'obtenir l'assurance que :

- a) *Les soldes de clôture de l'exercice précédent ont été correctement repris en réouverture et ne contiennent pas d'anomalie, ayant une incidence significative sur les états financiers de l'exercice en cours ;*
- b) *Les méthodes comptables appropriées reflétées dans les soldes d'ouverture ont été appliquées de façon permanente pour l'établissement des états financiers de la période en cours ;*
- c) *L'impact des changements de méthodes a été comptabilisé de façon appropriée et est correctement présenté et fait l'objet d'une information pertinente dans ces états conformément au référentiel comptable applicable.*

8. NAA 700 : Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers

Cette norme traite de l'obligation de l'auditeur de se forger une opinion sur les états financiers ainsi que la forme et le contenu du rapport de l'auditeur lorsque l'audit a été effectué selon les normes NAA, et a abouti à la formulation d'une opinion non modifiée.

Les objectifs de l'auditeur sont les suivants :

- a) *Se forger une opinion sur les états financiers fondée sur une évaluation des conclusions tirées des éléments probants recueillis ;*
- b) *Exprimer clairement cette opinion dans un rapport écrit qui décrit également le fondement de celle-ci.*

9. NAA 520 : Procédures analytiques

La présente norme traite de :

- a) *L'utilisation par l'auditeur des procédures analytiques en tant que contrôles de substance ;*
- b) *L'obligation pour l'auditeur de réaliser des procédures analytiques de corroboration lors de la revue de la cohérence d'ensemble des comptes, effectuée à la fin de l'audit.*

L'auditeur doit recueillir des éléments probants pertinents et fiables à partir de la mise en œuvre de procédures analytiques de substance. Il doit également concevoir et réaliser des procédures analytiques à une date proche de la fin des travaux d'audit pour s'assurer de la cohérence d'ensemble entre la connaissance qu'il a acquise de l'entité et ses états financiers.

10. NAA 570 : Continuité de l'exploitation

Cette norme traite des obligations de l'auditeur dans un audit d'états financiers au regard de l'application, par la direction, de l'hypothèse de continuité de l'exploitation dans l'établissement des états financiers.

Les objectifs de l'auditeur sont les suivants :

- a) *Recueillir des éléments probants suffisants et appropriés relatifs au caractère approprié de l'application par la direction de l'hypothèse de continuité de l'exploitation dans l'établissement des états financiers ;*

- b) *Tirer une conclusion, à partir des éléments probants recueillis, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation ;*
- c) *En déterminer les incidences sur le rapport de l'auditeur.*

11. NAA 610 : Utilisation des travaux des auditeurs internes

La présente norme d'audit traite des conditions et de l'opportunité de prendre en compte les travaux de l'audit interne par l'auditeur externe, lorsque celui-ci estime, conformément à la norme NAA 3151, que la fonction d'audit interne est susceptible d'être pertinente pour la réalisation de sa mission.

Cette norme ne traite pas des cas où des membres individuels de l'audit interne fournissent une assistance directe à l'auditeur externe dans la réalisation de procédures d'audit.

Les objectifs de l'auditeur externe, lorsqu'il existe au sein de l'entité une fonction d'audit interne pour laquelle il a conclu qu'elle était susceptible d'être utile pour les besoins de l'audit, sont les suivants :

- a) *Déterminer si, et dans quelle mesure, utiliser des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes ;*
- b) *Si ceux-ci sont utilisés, de déterminer si les travaux spécifiques des auditeurs internes sont adéquats pour les besoins de l'audit.*

12. NAA 620 : Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur

Cette norme traite des obligations de l'auditeur lorsqu'il fait appel à un expert de son choix pour la réalisation de contrôles spécifiques qui nécessitent une expertise dans un domaine autre que la comptabilité et l'audit, ainsi que des modalités de prise en compte de ses conclusions.

Les objectifs de l'auditeur sont les suivants :

- a) *Définir les situations où l'auditeur estime nécessaire de faire appel à un expert qu'il désignera ;*
- b) *Déterminer, s'il décide d'utiliser les travaux d'un expert qu'il a désigné, si ceux-ci sont adéquats au regard des besoins de l'audit.*

13. NAA 230 : Documentation d'audit

Cette norme de la responsabilité qui incombe à l'auditeur de préparer la documentation de l'audit des états financiers. Les obligations de documentation spécifiques énoncées dans les autres NAA ne remettent pas en cause l'application de la présente norme. Par ailleurs, des obligations de documentation additionnelles peuvent être imposées par des textes légaux et réglementaires.

Les objectifs de l'auditeur sont de préparer une documentation qui :

- a) *Constitue un dossier suffisant et approprié des éléments probants qui permettent d'étayer son rapport ;*
- b) *Atteste que l'audit a été planifié et réalisé conformément aux normes NAA et aux exigences des textes légaux et réglementaires applicables ;*

- c) *Permet de conserver la trace des points importants présentant un intérêt permanent à prendre en compte pour les audits futurs ;*
- d) *Facilite la conduite des revues de contrôle qualité et des inspections réalisées en application de la norme NACQ1 ou des textes légaux et réglementaires.*

14. NAA 501 : Eléments probants - caractéristiques spécifiques

La présente norme traite de la prise en compte par l'auditeur, lors de l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés, conformément aux normes algériennes d'audit concernées, en ce qui concerne certains aspects particuliers touchants aux stocks, aux procès et litiges impliquant l'entité à l'information sectorielle dans le cadre d'un audit d'états financiers.

L'objectif de l'auditeur est d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant :

- a) *L'existence et l'état des stocks ;*
- b) *L'exhaustivité du recensement des procès et litiges impliquant l'entité ;*
- c) *La présentation des indications à fournir concernant l'information sectorielle conformément au référentiel comptable applicable.*

15. NAA 530 : Sondages en audit

Cette norme s'applique lorsque l'auditeur a décidé d'utiliser les sondages en audit pour la réalisation des procédures d'audit. Elle traite de l'utilisation de la méthode des sondages statistiques et non-statistiques pour la définition et la sélection d'un échantillon, de la mise en œuvre des tests de procédures et des vérifications de détail et de l'évaluation des résultats du sondage. Cette norme complète la norme NAA500.

L'objectif de l'auditeur qui a recourt aux sondages en audit est de disposer d'une base raisonnable à partir de laquelle il tire des conclusions sur la population dont l'échantillon est extrait.

16. NAA 540 : Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant

Cette norme traite des obligations de l'auditeur ayant trait aux estimations comptables, y compris les estimations comptables en juste valeur et les informations fournies les concernant dans le cadre d'un audit d'états financiers. Elle comporte les diligences requises concernant les anomalies portant sur des estimations comptables individuelles, et fournit des indices de biais possibles introduits par la direction.

L'objectif fixé à l'auditeur est de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour vérifier que :

- a) *Les estimations comptables, y compris les estimations comptables en juste valeur, incluses dans les états financiers, qu'elles soient enregistrées ou fournies à titre d'information, sont raisonnables ;*
 - b) *Les informations fournies dans l'annexe les concernant sont pertinentes ;*
- Et ce, dans le contexte du référentiel comptable applicable.*

Conclusion :

L'audit est une pratique professionnelle visant à évaluer la conformité et l'efficacité des processus, des systèmes et des pratiques d'une entreprise ou d'une organisation.

On distingue plusieurs formes d'audit, chacune ayant des objectifs spécifiques et des méthodologies différentes.

L'auditeur est certes aujourd'hui l'un des acteurs essentiels dans la vie économique des entreprises. Le terme « audit » est utilisé souvent en parallèle avec la comptabilité, mais chronologiquement, il est apparu après la naissance et le développement de cette discipline avec ses principes et ses théories. Ainsi, la mission de l'auditeur commence après l'achèvement du travail du comptable.

Comptabilité et audit sont intimement liés. La comptabilité est la technique qui permet d'exprimer une image fidèle de la situation financière d'une entité ou d'un groupe d'entités. L'audit est la technique qui assure la crédibilité de cette image.

Dans l'exercice de leurs missions et afin de réaliser leurs objectifs, les auditeurs doivent suivre des règles précises connues et acceptées à la fois par les émetteurs et récepteurs de l'information financière : les normes d'audit. Ces dernières régissent leurs pratiques, tout comme la comptabilité qui est organisée par des normes de comptabilité.

Références bibliographiques :

- Bertin E., (2007), « Audit interne, enjeux et pratiques à l'international », Eyrolles : Editions d'Organisation, Paris.
- Derrouis S., (2009/2010), « La pratique de l'audit comptable et financier dans les entreprises publiques économiques EPE, Cas Groupe GIC ERCO », Thèse de Magister, Université d'Oran.
- El Menzhi K., « Cours d'audit comptable et financier », Université Mohamed V de Rabat.
- Kazouz R., (2017/2018), « Normalisation et pratique professionnelle de l'audit comptable et financier en Algérie », Thèse de Doctorat, Université Djilali Liabes, Sidi Belabbes.
- Mikol A., (2012), « Audit et commissariat aux comptes », 10^{ème} édition, E-thèque, Paris.
- Obert R., Mairesse M.P., (2009), « Comptabilité et audit », 2^{ème} édition, Dunod, Paris.
- Ogien D., (2008), « Comptabilité et audit bancaires », 2^{ème} édition, Dunod, Paris.
- Sedairia Z., « L'audit interne », Thèse de Magister, Université d'Oran ES-Senia.

Lois et décisions :

- Loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, Journal officiel de la République Algérienne Démocratique et Populaire, Alger.
- Décision n°002 du 04 Février 2016, Bulletin Officiel du Ministère des Finances, Alger.
- Décision n°150 du 11 Octobre 2016, Bulletin Officiel du Ministère des Finances, Alger.
- Décision n°23 du 15 Mars 2017, Bulletin Officiel du Ministère des Finances, Alger.
- Décision n°77 du 24 Septembre 2018, Bulletin Officiel du Ministère des Finances, Alger.

Annexes :



2^{ème} année Master : « Finance d'entreprise »

Sujet du test sur le contenu du cours d'audit financier

Enseignante du module : Dr KORIB Naïma

Date : .././....

Durée : 1h00

✚ Sujet A :

Q1. La connaissance de l'information financière est fondamentale en matière de gestion d'entreprise.

Développez cette idée, tout en expliquant brièvement la nature de l'information financière, ses caractéristiques, ses utilisateurs ainsi que le rôle primordial que joue l'audit financier pour augmenter son utilité.

س1. يعتبر الحصول على المعلومة المالية عنصر أساسي وضروري عندما يتعلق الأمر بتسيير المؤسسات. اشرح هذه الفكرة، مع التوضيح باختصار لطبيعة المعلومة المالية، خصائصها، مستخدميها وكذا الدور الجوهري الذي يلعبه التدقيق المالي في زيادة فاعليتها.

✚ Sujet B :

Q1. Définissez l'audit financier, tout en expliquant les concepts clés de votre (propre) définition.

س1. عرف التدقيق المالي، مع شرح الكلمات المفتاحية لتعريفك (الخاص).

Q2. Après l'adoption de l'économie de marché en Algérie, quels sont les réformes qui ont été amorcées dans les domaines de la comptabilité et de l'audit ? Pourquoi ?

س2. بعد تبني نظام اقتصاد السوق، ماهي الإصلاحات التي قامت بها الجزائر في مجالات المحاسبة والتدقيق؟ وما سبب هذه الإصلاحات؟

Bon courage

بالتوفيق



Master 2 : « Finance d'entreprise » ; Enseignante du module : Dr KORIB Naima

Questions pour le contrôle continu sur les travaux dirigés de l'audit financier

➤ **NAA 210, NAA 505, NAA 560, NAA580 :**

- Q1. Quel est le contenu de la lettre de mission ?
- Q2. Quelles sont les procédures d'une confirmation externe ?
- Q3. Quelles sont les procédures mises en œuvre par l'auditeur pour recueillir des éléments probants sur les événements survenus après la clôture et avant son rapport ?
- Q4. Quelles sont les déclarations écrites relatives aux responsabilités de la direction ?

➤ **NAA300, NAA500, NAA510, NAA700 :**

- Q1. Qu'est-ce qu'une stratégie d'audit ? Qu'est-ce qu'un programme de travail ?
- Q2. Quelles sont les procédures d'audit relatives à la collecte des éléments probants ?
- Q3. Quelles sont les procédures à mettre en œuvre par l'auditeur en ce qui concerne les soldes d'ouverture ?
- Q4. Quels sont les éléments d'un rapport d'audit ?

➤ **NAA 520, NAA 570, NAA 610, NAA 620 :**

- Q1. Quand-est-ce que doit l'auditeur mettre en œuvre des procédures analytiques ? Pourquoi ?
- Q2. Que fait l'auditeur s'il juge qu'il y a eu une application inappropriée de l'hypothèse de continuité de l'exploitation ?
- Q3. Que fait l'auditeur externe pour déterminer si les travaux de l'audit interne sont adéquats pour les besoins de l'audit ?
- Q4. Que fait l'auditeur si les résultats des travaux de l'expert sont jugés inadéquats ?

➤ **NAA 230, NAA 501, NAA 530, NAA 540 :**

- Q1. Quels sont les points importants qui nécessitent une documentation de la part de l'auditeur ?
- Q2. Quelles sont les procédures d'audit mises en œuvre par l'auditeur afin d'identifier les procès et litiges pouvant engendrer un risque d'anomalies significatives ?
- Q3. Comment procède l'auditeur à la sélection des éléments à tester par sondage ?
- Q4. Quelle déclaration écrite doit obtenir l'auditeur et quelle documentation doit fournir concernant les estimations comptables ?



2^{ème} année Master : « Finance d'entreprise »

Sujet 1 de l'examen semestriel (S3) : Audit financier ; Enseignante du module : Dr KORIB Naïma

Date de l'examen : .../.../.... ;

Durée de l'examen : 01h30

Nom et prénom :

Date de naissance :

Partie 1 : Cochez, la ou les bonnes réponses : (5 pts) ضع علامة أمام الإجابة أو الاجابات الصحيحة

1/ Un auditeur est forcément un : المدقق هو بالضرورة :

- Commissaire aux comptes محافظ حسابات
- Inspecteur مفتش
- Expert-comptable خبير محاسبي
- Professionnel de traitement de l'information مختص في معالجة المعلومات

2/ L'audit légal est : التدقيق القانوني هو :

- Un audit optionnel تدقيق اختياري
- Un audit obligatoire تدقيق الزامي
- Un audit interne تدقيق داخلي
- Un audit externe تدقيق خارجي

3/ Lors de l'accomplissement d'une mission d'audit financier, l'auditeur n'est pas tenu de :

عند أداء مهمة التدقيق المالي، لا يطلب من المدقق:

- Tout contrôler المراقبة الكلية
- Revoir toutes les opérations passées au niveau comptable مراجعة كل العمليات المسجلة محاسبيا
- Planifier et orienter le travail de l'auditeur interne تخطيط و توجيه عمل المدقق الداخلي
- Sélectionner les éléments à contrôler تحديد العناصر محل التدقيق

4/ Dans la 3^{ème} phase de la démarche d'audit financier, l'auditeur peut mettre en évidence :

في المرحلة الثالثة من عملية التدقيق المالي، يمكن للمدقق ابراز:

- Le risque de détection مخاطر الاكتشاف
- Le risque de contrôle مخاطر الرقابة
- Le risque inhérent المخاطر الملازمة

5/ L'auditeur ne peut pas procéder à une circularisation auprès :

لا يمكن للمدقق القيام بالتأكيد المباشر مع الغير من خلال:

- Des banques البنوك
- Des dirigeants المسيرين
- Du service comptable مصلحة المحاسبة
- Des salariés الموظفين

▪ **Partie 2 : Répondez par vrai ou faux, juste après les assertions suivantes : (5 pts)**

- 1/ L'audit évalue les hommes, les systèmes et les actions menées par une organisation.
- 2/ L'auditeur peut suivre et aider son client dans la mise en place des solutions proposées.
- 3/ Le CAC peut procéder à tout contrôle qu'il juge opportun, à toute époque de l'année.
- 4/ Le questionnaire exonère l'auditeur de procéder à la vérification des données collectées.
- 5/ Le CAC ne peut pas donner un avis sur les procédures de contrôle interne de l'entité audité.

أجب بصحيح أو خطأ، مباشرة بعد العبارات التالية:

- 1/ يقوم التدقيق بتقييم الأشخاص، الأنظمة والإجراءات التي تقوم بها المنظمة.
- 2/ يمكن للمدقق متابعة ومساعدة المؤسسة محل التدقيق في تنفيذ الحلول المقترحة.
- 3/ يجوز لمحافظ الحسابات إجراء أي فحوصات يراها مناسبة في أي وقت من السنة.
- 4/ الاستبيان يعني المدقق من التحقق من البيانات التي تم جمعها.
- 5/ لا يمكن لمحافظ الحسابات أن يبدي رأيه في إجراءات الرقابة الداخلية المعتمدة لدى المؤسسة محل التدقيق.

▪ **Partie 3 : Répondez aux questions suivantes : (10 pts) أجب عن الأسئلة التالية**

Q1. Qui sont les utilisateurs de l'information financière produite par l'entreprise ?

س1. من هم مستخدمو المعلومة المالية الصادرة عن المؤسسة؟

.....
.....

Q2. Comment procède l'auditeur à l'identification des domaines et des systèmes significatifs ?

س2. كيف يقوم المدقق بتحديد المجالات والأنظمة ذات أهمية بالغة؟

.....
.....
.....

Q3. Qu'est-ce qu'une lettre de mission ?

س3. ماهي رسالة المهمة؟

.....
.....

Q4. A quoi sert une F.R.A.P. ?

س4. ما الفائدة من وثيقة F.R.A.P. ?

.....
.....

Q5. Quelle est la différence entre la responsabilité civile, pénale et disciplinaire de l'auditeur ?

س5. وضح الفرق بين مسؤولية المدقق المدنية، مسؤوليته الجنائية ومسؤوليته التأديبية؟

.....
.....
.....
.....

Bon courage.

Page 2/2



2^{ème} année Master : « Finance d'entreprise »

Corrigé type du sujet 1 de l'examen semestriel (S3) : Audit financier ;

Enseignante du module : Dr KORIB Naïma

Durée de l'examen : 01h30

Partie 1 : Cochez, la ou les bonnes réponses : (5 pts) ضع علامة أمام الإجابة أو الاجابات الصحيحة

1/ Un auditeur est forcément un : المدقق هو بالضرورة :

- Commissaire aux comptes محافظ حسابات
- Inspecteur مفتش
- Expert-comptable خبير محاسبي
- Professionnel de traitement de l'information مختص في معالجة المعلومات

2/ L'audit légal est : التدقيق القانوني هو :

- Un audit optionnel تدقيق اختياري
- Un audit obligatoire تدقيق الزامي
- Un audit interne تدقيق داخلي
- Un audit externe تدقيق خارجي

3/ Lors de l'accomplissement d'une mission d'audit financier, l'auditeur n'est pas tenu de : عند أداء مهمة التدقيق المالي، لا يطلب من المدقق:

- Tout contrôler المراقبة الكلية
- Revoir toutes les opérations passées au niveau comptable مراجعة كل العمليات المسجلة محاسبيا
- Planifier et orienter le travail de l'auditeur interne تخطيط و توجيه عمل المدقق الداخلي
- Sélectionner les éléments à contrôler تحديد العناصر محل التدقيق

4/ Dans la 3^{ème} phase de la démarche d'audit financier, l'auditeur peut mettre en évidence :

في المرحلة الثالثة من عملية التدقيق المالي، يمكن للمدقق ابراز:

- Le risque de détection مخاطر الاكتشاف
- Le risque de contrôle مخاطر الرقابة
- Le risque inhérent المخاطر الملازمة

5/ L'auditeur ne peut pas procéder à une circularisation auprès :

لا يمكن للمدقق القيام بالتأكيد المباشر مع الغير من خلال:

- Des banques البنوك
- Des dirigeants المسيرين
- Du service comptable مصلحة المحاسبة
- Des salariés الموظفين

▪ **Partie 2 : Répondez par vrai ou faux, juste après les assertions suivantes : (5 pts)**

- 1/ L'audit évalue les hommes, les systèmes et les actions menées par une organisation. **F**
- 2/ L'auditeur peut suivre et aider son client dans la mise en place des solutions proposées. **V**
- 3/ Le CAC peut procéder à tout contrôle qu'il juge opportun, à toute époque de l'année. **V**
- 4/ Le questionnaire exonère l'auditeur de procéder à la vérification des données collectées. **F**
- 5/ Le CAC ne peut pas donner un avis sur les procédures de contrôle interne de l'entité auditée. **F**

أجب بصحيح أو خطأ، مباشرة بعد العبارات التالية:

- 1/ يقوم التدقيق بتقييم الأشخاص، الأنظمة والإجراءات التي تقوم بها المنظمة.
- 2/ يمكن للمدقق متابعة ومساعدة المؤسسة محل التدقيق في تنفيذ الحلول المقترحة.
- 3/ يجوز لمحافظ الحسابات إجراء أي فحوصات يراها مناسبة في أي وقت من السنة.
- 4/ الاستبيان يعني المدقق من التحقق من البيانات التي تم جمعها.
- 5/ لا يمكن لمحافظ الحسابات أن يبدي رأيه في إجراءات الرقابة الداخلية المعتمدة لدى المؤسسة محل التدقيق.

▪ **Partie 3 : Répondez aux questions suivantes : (10 pts) أسئلة التالية (10 pts)**

Q1. Qui sont les utilisateurs de l'information financière produite par l'entreprise ?

س1. من هم مستخدمو المعلومة المالية الصادرة عن المؤسسة؟

Personnel (syndicats), dirigeants, investisseurs (actuels et potentiels), divers (universitaires, professeurs, chercheurs), administration (fiscale, ministère, autres), créanciers (banques, obligataires, fournisseurs).

Q2. Comment procède l'auditeur à l'identification des domaines et des systèmes significatifs ?

س2. كيف يقوم المدقق بتحديد المجالات والأنظمة ذات أهمية بالغة؟

L'auditeur détermine un seuil de signification qui permet de concentrer les travaux sur les éléments significatifs et sur les chiffres qui dépassent le seuil. Plusieurs erreurs ou inexactitudes cumulées seront en général jugées significatives au-delà de 10% des montants de référence.

Q3. Qu'est-ce qu'une lettre de mission ?

س3. ماهي رسالة المهمة؟

C'est le contrat dans lequel, le travail à accomplir, le coût à facturer, la durée de la mission, les éléments à mettre à la disposition de l'auditeur et l'objectif de la mission doivent être clairement définis.

Q4. A quoi sert une F.R.A.P. ?

س4. ما الفائدة من وثيقة F.R.A.P. ?

C'est un document de synthèse qui permet de résumer la nature du problème, formaliser la nature du risque, en apprécier la cause, puis les conséquences et proposer succinctement des recommandations.

Q5. Quelle est la différence entre la responsabilité civile, pénale et disciplinaire de l'auditeur ?

س5. وضع الفرق بين مسؤولية المدقق المدنية، مسؤوليته الجنائية ومسؤوليته التأديبية؟

Une responsabilité civile du CAC est engagée pour tout manquement à des obligations de moyens.

Une responsabilité pénale du CAC est engagée pour tout manquement à une obligation légale.

Une responsabilité disciplinaire du CAC est engagée pour tout manquement aux règles professionnelles, techniques ou déontologiques commise pendant l'exercice de ses fonctions.



2^{ème} année Master : « Finance d'entreprise »

Sujet 2 de l'examen semestriel (S3) : Audit financier ; Enseignante du module : Dr KORIB Naïma

Date de l'examen : .../.../... ; Durée de l'examen : 01h30 ; Nom et prénom :

Partie 1 : Cochez, la ou les bonnes réponses : (12 pts) ضع علامة أمام الإجابة أو الاجابات الصحيحة

1/ L'audit est : التدقيق عبارة عن

- Un examen professionnel فحص مهني
- Une sorte de vérification شكل من أشكال التحقق
- Un processus méthodologique عملية ممنهجة
- Aucune réponse بدون جواب

2/ Un auditeur est forcément un : المدقق هو بالضرورة

- Commissaire aux comptes محافظ حسابات
- Expert-comptable خبير محاسبي
- Professionnel de traitement de l'information مختص في معالجة المعلومات
- Aucune réponse بدون جواب

3/ L'audit légal est : التدقيق القانوني هو

- Un audit interne تدقيق داخلي
- Un audit externe تدقيق خارجي
- Un audit obligatoire تدقيق الزامي
- Aucune réponse بدون جواب

4/ Lors de l'accomplissement d'une mission d'audit financier, l'auditeur est tenu de :

عند أداء مهمة التدقيق المالي، يطلب من المدقق:

- Tout contrôler المراقبة الكلية
- Revoir toutes les opérations passées au niveau comptable مراجعة كل العمليات المسجلة محاسبيا
- Planifier et orienter le travail de l'auditeur interne تخطيط و توجيه عمل المدقق الداخلي
- Aucune réponse بدون جواب

5/ En cas de délit relatif à l'existence d'un lien d'ordre personnel entre l'auditeur et son client, il engage sa responsabilité :

في حالة ارتكاب مخالفة تتعلق بوجود صلة شخصية بين المدقق والمؤسسة محل التدقيق، فإنه يتحمل مسؤوليته:

- Civile المدنية
- Pénale الجنائية
- Disciplinaire التأديبية
- Aucune réponse بدون جواب

6/ Les normes générales de l'audit : المعايير العامة للتدقيق :

- Sont optionnelles اختيارية
- Sont obligatoires اجبارية
- Sont de nature comptable ذات طبيعة محاسبية
- Aucune réponse بدون جواب

7/ Le mandat d'un commissaire aux comptes doit durer : يجب أن تدوم ولاية محافظ الحسابات :

- Une année سنة
- 2 années سنتين
- 3 années ثلاث سنوات
- Aucune réponse بدون جواب

8/ Un auditeur social s'intéresse à : يهتم المدقق الاجتماعي بما يلي :

- Evaluer la procédure de recrutement تقييم إجراءات التوظيف
- Décider les augmentations de salaires اتخاذ قرار بشأن زيادة الرواتب
- Décider le licenciement des salariés non productifs اتخاذ قرار بشأن فصل الموظفين غير المنتجين
- Aucune réponse بدون جواب

Partie 2 : Répondez par vrai ou faux, juste après les assertions suivantes : (8 pts)

- 1/ L'audit évalue les hommes, les systèmes et les actions menées par une organisation.
- 2/ La responsabilité civile du CAC est engagée pour tout manquement à des obligations de résultats.
- 3/ L'auditeur peut suivre et aider son client dans la mise en place des solutions proposées.
- 4/ Le questionnaire exonère l'auditeur de procéder à la vérification des données collectées.
- 5/ L'auditeur ne prend pas en compte les événements postérieurs à la clôture.
- 6/ Le CAC peut procéder à tout contrôle qu'il juge opportun, à toute époque de l'année.
- 7/ Les dettes fournisseurs peuvent faire l'objet d'une circularisation.
- 8/ Le risque de détection est fonction du niveau d'efficacité des procédés de vérification de l'auditeur.

أجب بصحيح أو خطأ، مباشرة بعد العبارات التالية:

- 1/ يقوم التدقيق بتقييم الأشخاص، الأنظمة والإجراءات المتبعة من طرف المنظمة.
- 2/ يتحمل محافظ الحسابات مسؤوليته المدنية عن أي إخفاق في الوفاء بالزامية النتائج.
- 3/ يمكن للمدقق متابعة ومساعدة المؤسسة محل التدقيق في تنفيذ الحلول المقترحة.
- 4/ الاستبيان يعفي المدقق من التحقق من البيانات التي تم جمعها.
- 5/ لا يأخذ المدقق بعين الاعتبار أحداث ما بعد إقفال السنة المالية.
- 6/ يجوز لمحافظ الحسابات إجراء أي فحوصات يراها مناسبة في أي وقت من السنة.
- 7/ يمكن أن تخضع ديون الموردين لعملية التأكيد المباشر مع الغير.
- 8/ تعتمد مخاطر الاكتشاف على مستوى فعالية إجراءات الفحص والتحقق التي يتبناها المدقق.

Bon courage.

Page 2/2



2^{ème} année Master : « Finance d'entreprise »

Corrigé type du sujet 2 de l'examen semestriel (S3) : Audit financier ;

Enseignante du module : Dr KORIB Naïma ;

Durée de l'examen : 01h30

Partie 1 : Cochez, la ou les bonnes réponses : (12 pts) ضع علامة أمام الإجابة أو الاجابات الصحيحة

1/ L'audit est : التدقيق عبارة عن :

- Un examen professionnel فحص مهني
- Une sorte de vérification شكل من أشكال التحقق
- Un processus méthodologique عملية ممنهجة
- Aucune réponse بدون جواب

2/ Un auditeur est forcément un : المدقق هو بالضرورة :

- Commissaire aux comptes محافظ حسابات
- Expert-comptable خبير محاسبي
- Professionnel de traitement de l'information مختص في معالجة المعلومات
- Aucune réponse بدون جواب

3/ L'audit légal est : التدقيق القانوني هو :

- Un audit interne تدقيق داخلي
- Un audit externe تدقيق خارجي
- Un audit obligatoire تدقيق الزامي
- Aucune réponse بدون جواب

4/ Lors de l'accomplissement d'une mission d'audit financier, l'auditeur est tenu de :

عند أداء مهمة التدقيق المالي، يطلب من المدقق:

- Tout contrôler المراقبة الكلية
- Revoir toutes les opérations passées au niveau comptable مراجعة كل العمليات المسجلة محاسبيا
- Planifier et orienter le travail de l'auditeur interne تخطيط و توجيه عمل المدقق الداخلي
- Aucune réponse بدون جواب

5/ En cas de délit relatif à l'existence d'un lien d'ordre personnel entre l'auditeur et son client, il engage sa responsabilité :

في حالة ارتكاب مخالفة تتعلق بوجود صلة شخصية بين المدقق والمؤسسة محل التدقيق، فإنه يتحمل مسؤوليته:

- Civile المدنية
- Pénale الجنائية
- Disciplinaire التأديبية
- Aucune réponse بدون جواب

6/ Les normes générales de l'audit : المعايير العامة للتدقيق :

- Sont optionnelles اختيارية
- Sont obligatoires اجبارية
- Sont de nature comptable ذات طبيعة محاسبية
- Aucune réponse بدون جواب

7/ Le mandat d'un commissaire aux comptes doit durer : يجب أن تدوم ولاية محافظ الحسابات :

- Une année سنة
- 2 années سنتين
- 3 années ثلاث سنوات
- Aucune réponse بدون جواب

8/ Un auditeur social s'intéresse à : يهتم المدقق الاجتماعي بما يلي :

- Evaluer la procédure de recrutement تقييم إجراءات التوظيف
- Décider les augmentations de salaires اتخاذ قرار بشأن زيادة الرواتب
- Décider le licenciement des salariés non productifs اتخاذ قرار بشأن فصل الموظفين غير المنتجين
- Aucune réponse بدون جواب

Partie 2 : Répondez par vrai ou faux, juste après les assertions suivantes : (8 pts)

- 1/ L'audit évalue les hommes, les systèmes et les actions menées par une organisation. **F**
- 2/ La responsabilité civile du CAC est engagée pour tout manquement à des obligations de résultats. **F**
- 3/ L'auditeur peut suivre et aider son client dans la mise en place des solutions proposées. **V**
- 4/ Le questionnaire exonère l'auditeur de procéder à la vérification des données collectées. **F**
- 5/ L'auditeur ne prend pas en compte les événements postérieurs à la clôture. **F**
- 6/ Le CAC peut procéder à tout contrôle qu'il juge opportun, à toute époque de l'année. **V**
- 7/ Les dettes fournisseurs peuvent faire l'objet d'une circularisation. **V**
- 8/ Le risque de détection est fonction du niveau d'efficacité des procédés de vérification de l'auditeur. **V**

أجب بصحيح أو خطأ، مباشرة بعد العبارات التالية:

- 1/ يقوم التدقيق بتقييم الأشخاص، الأنظمة والإجراءات المتبعة من طرف المنظمة.
- 2/ يتحمل محافظ الحسابات مسؤوليته المدنية عن أي إخفاق في الوفاء بالزامية النتائج.
- 3/ يمكن للمدقق متابعة ومساعدة المؤسسة محل التدقيق في تنفيذ الحلول المقترحة.
- 4/ الاستبيان يعفي المدقق من التحقق من البيانات التي تم جمعها.
- 5/ لا يأخذ المدقق بعين الاعتبار أحداث ما بعد إقفال السنة المالية.
- 6/ يجوز لمحافظ الحسابات إجراء أي فحوصات يراها مناسبة في أي وقت من السنة.
- 7/ يمكن أن تخضع ديون الموردين لعملية التأكيد المباشر مع الغير.
- 8/ تعتمد مخاطر الاكتشاف على مستوى فعالية إجراءات الفحص والتحقق التي يتبناها المدقق.