

Module : Audit financier

Publics cibles : M2, Semestre 3, spécialité Finance de l'entreprise/ M1,
Semestre 1, spécialité Audit et Contrôle de Gestion

Responsable du module : Mme Ouguenoune Hind

L'entreprise, au travers de son activité poursuit un certain nombre d'objectifs dont la réalisation intéresse non seulement ceux qui interviennent dans sa gestion, mais également ceux d'une manière ou d'une autre, contribuent à son financement ou sont intéressés par ses performances. L'entreprise apparaît donc comme un lieu où se situent des intérêts souvent convergents mais parfois contradictoires. Pour cette raison, l'entreprise est amenée à produire un certain nombre d'information répondant aux diverses préoccupations qu'elle suscite ; l'audit correspond donc à un besoin de contrôle que l'on ne peut dissocier de l'activité économique.

A cet effet, ce support pédagogique est destiné aux étudiants de master 2 en spécialité Finance de l'entreprise. Ce support doit leur permettre une maîtrise des concepts clés de l'audit financier notamment à travers la connaissance des différents types d'audit (interne et externe), de sa démarche et des normes qui le régissent. Ce support sera structuré selon le sommaire suivant :

1) GENERALITES SUR LA NOTION D'AUDIT :

- 1.1. APPROCHE EVOLUTIVE DE L'AUDIT
- 1.2. RELATIONS ENTRE LES DIFFERENTS DOMAINES DE L'AUDIT
- 1.3. L'AUDIT FINANCIER DANS LE CONTEXTE ALGERIEN

2) LES DIFFERENTS TYPES D'AUDIT FINANCIER :

- 2.1. L'AUDIT EXTERNE
- 2.2. L'AUDIT INTERNE

3) LES MISSIONS DE L'AUDITEUR :

- 3.1. LES MISSIONS D'ORDRE COMPTABLE
- 3.2. LES MISSIONS D'ORGANISATION ET DE CONSEIL
- 3.3. LES MISSIONS JURIDIQUE ET FISCALE
- 3.4. LES MISSIONS RELEVANT DES RESSOURCES HUMAINES
- 3.5. LES MISSIONS D'ORDRE INFORMATIQUE

4) LES OBJECTIFS DE L'AUDIT COMPTABLE ET FINANCIER :

- 4.1. L'EXHAUSTIVITE

4.2. L'EXISTANCE

4.3. LA PROPRIETE

4.4. LA VALORISATION

4.5. L'INDEPENDANCE DES EXERCICES

4.6. LA CENTRALISATION

4.7. L'INFORMATION ADEQUATE

5) LA DEMARCHE DE L'AUDIT :

5.1. LES TRAVAUX PREPARATOIRES A LA MISSION

5.2. LA PLANIFICATION ET LA PREPARATION DU TRAVAIL

5.3. L'EXECUTION DE L'AUDIT

6) LES TECHNIQUES D'AUDIT

7) LES RAPPORTS D'AUDIT

8) LES RESPONSABILITES DE L'AUDITEUR

9) LES RISQUES LIES A LA MISSION D'AUDIT

10) LES NORMES D'AUDIT

CHAPITRE 1 : GENERALITES SUR LA NOTION D'AUDIT

RAPPEL : LE PROCESSUS DE L'INFORMATION

FAIT ECONOMIQUE → EMETTEUR (comptable) → CYCLE DE TRAITEMENT DE

Contrôleur externe légal

L'INFORMATION (comptabilité financière) → ETATS FINANCIERS ET COMPTABLES

→ IMAGE DES FAITS ECONOMIQUES → RECEPTEUR (utilisateur)

1.1. APPROCHE EVOLUTIVE DE L'AUDIT

1.2. RELATIONS ENTRE LES DIFFERENTS DOMAINES DE L'AUDIT

1.3. L'AUDIT FINANCIER DANS LE CONTEXTE ALGERIEN

1.1. Approche évolutive de l'audit :

L'entreprise, au travers de son activité poursuit un certain nombre d'objectifs. Leur réalisation intéresse non seulement ceux qui interviennent dans sa gestion, mais également ceux d'une manière ou d'une autre, contribuent à son financement ou sont intéressés par ses performances. Il s'agit notamment :

- Des dirigeants de l'entreprise qui ont besoin d'information pour gérer au mieux son activité ;
- De ses propriétaires (actionnaires, associés, ...) 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 ;
- Des salariés qui de plus en plus, se préoccupent des problèmes relatifs à la gestion et qui peuvent être plus au moins intéressés aux résultats ;
- Enfin, des tiers qui en tant que clients, fournisseurs, actionnaires potentiels... traitent avec l'entreprise et s'y intéressent.

L'entreprise apparait donc comme un lieu où se situent des intérêts souvent convergents mais parfois contradictoires. Pour cette raison, l'entreprise est amenée à produire un certain nombre d'information répondant aux diverses préoccupations qu'elle suscite.

Fondamentalement, l'audit est un examen critique qui permet de vérifier les informations données par l'entreprise.

A l'audit correspond donc un besoin de contrôle que l'on ne peut dissocier de l'activité économique. A partir d'une notion initiale, on a assisté à un approfondissement des domaines d'application :

- L'audit en vue de la certification des états financiers, dénommé ci-après, audit financier, généralement externe ;
- L'audit interne ;
- L'audit opérationnel ou audit des opérations.

1.2. RELATION ENTRE LES DIFFERENTS DOMAINES DE L'AUDIT

Pour déterminer ces relations, on peut se baser sur deux critères :

- L'objectif poursuivi par l'auditeur ;
- Et la position de l'auditeur par rapport à l'entreprise auditée.

Ces deux critères sont liés ; les objectifs de l'auditeur déterminent, en effet, les contraintes qui pèsent sur ses relations avec l'entreprise. Nous allons appliquer ces deux critères aux différentes catégories d'audit précédemment décrites.

1.2.1. Audit interne et audit opérationnel

On retrouve les objectifs de l'auditeur interne dans ceux de l'auditeur opérationnel. L'un et l'autre ont un champ d'intervention qui s'étend à de multiples fonctions de l'entreprise. « L'audit opérationnel correspond à une méthode d'approche, d'analyse et de pensée et non à un autre type d'audit qui se caractériserait par des programmes et des techniques spécifiques. Une erreur commune est de penser qu'il y a une rupture entre l'audit interne traditionnel et l'audit opérationnel ¹».

Il n'en reste pas moins que la notion d'audit opérationnel est plus large que la notion d'audit interne. L'audit opérationnel peut et doit dans certains cas être entièrement indépendant de la direction qui dirige l'entreprise auditée.

C'est notamment le cas, lorsque l'acquéreur éventuel d'une entreprise désire savoir de quelle manière elle est gérée, il semble évident qu'il ne fera pas appel à l'auditeur interne de cette entreprise. Il dépêchera un auditeur indépendant dont l'examen critique pourra s'étendre à l'ensemble des fonctions de cette entreprise.

Il en résulte que l'audit opérationnel peut être mené, suivant les cas, soit par un service de l'entreprise, soit par un professionnel indépendant.

1.2.2. Audit financier et audit opérationnel

Il pourrait être tentant de considérer que l'audit financier n'est qu'une partie de l'audit opérationnel. Ce serait faire abstraction de l'objectif spécifique de l'audit financier à savoir, certifier pour les tiers que les comptes sont fidèles à la réalité et conformes aux principes comptables. Certes, l'auditeur opérationnel pourra examiner l'information

¹ Bradford Cadmus, « Operationnel Auditing Handbook », in Audit et contrôle des comptes, Publi-Union, 1979.

financière, il sera même amené à en vérifier la qualité tout comme l'auditeur financier, mais il agira dans la perspective de l'utilisation de cette information en tant qu'outil de gestion et non dans l'intention unique de se porter garant de sa fidélité et de sa conformité aux principes comptables.

Il semble en effet difficile d'établir une limite bien définie entre audit financier et audit opérationnel : l'auditeur opérationnel s'intéresse aux aspects financiers de l'entreprise.

EXEMPLE

Une mission opérationnelle dans le domaine de la trésorerie aurait pour objectif de recueillir notamment les informations nécessaires en vue d'apprécier si la gestion de la trésorerie est optimale (budget, prévisions, remise rapide auprès des banques, surveillance des en cours, choix des moyens de financement...)

Inversement, nous verrons que l'auditeur financier peut être amené à prendre en considération des informations à caractère extracomptable pour vérifier l'information financière.

On voit donc que les objectifs de l'un et de l'autre, fondamentalement différents, interdisent de confondre ces deux catégories d'audit.

1.2.3. Audit financier et audit interne

Ils diffèrent :

- **Au niveau des objectifs**, l'objectif financier a un objectif spécifique que n'a pas l'audit interne : la certification des comptes vis-à-vis des tiers. Toutefois, l'audit interne a notamment comme objectif de s'assurer, pour la direction uniquement, de la qualité du fonctionnement comptable et des documents émis. Il apparaît alors pour l'auditeur financier (externe) comme un élément de l'organisation de l'entreprise (de son contrôle interne) ;
- **Au niveau de la position occupée par l'auditeur** : tandis que l'auditeur interne est par définition membre du personnel de l'entreprise, l'auditeur financier doit être, en raison de l'objectif qu'il poursuit entièrement indépendant de l'entreprise auditée. L'auditeur financier est donc toujours un auditeur externe.

La brève approche que nous avons entreprise ne peut que montrer les possibilités d'extension de la notion d'audit. L'audit répond à un besoin dont l'évolution se répercute inévitablement sur la notion elle-même et sur la formation des auditeurs. Aujourd'hui des manifestations de ses extensions : on mentionnera (et on y reviendra) l'audit social, qui est un examen des relations de l'entreprise avec son milieu environnant pour évaluer les contraintes de son cadre juridique et économique.

Mais il faut noter que la notion même d'audit se réfère à l'existence de norme et il accompagne le développement de la réglementation ou de la réflexion doctrinale dans un secteur d'application.

D'une manière générale, si l'audit est un examen critique, il ne dépasse pas un certain stade où il viendrait à se confondre avec la prise de décision.

1.3. L'AUDIT FINANCIER DANS LE CONTEXTE ALGERIEN

Le domaine d'application de l'audit dans le contexte algérien s'applique à toutes les entreprises qui sont soumises au Code de commerce. Ce dernier stipule qu'une personne désignée doit veiller aux intérêts de tous les utilisateurs des états financiers ; il s'agit là d'un réviseur ou auditeur légal. Ce contrôle peut être également non légal mais demandé par les actionnaires d'une entreprise ; on parlera ici de réviseur contractuel. Quelle que soit la nature de l'audit, le contrôleur va apprécier le cycle de traitement de l'information.

En outre, la loi 10-01 a introduit une exception pour les sociétés sous formes de EURL SARL et SPA dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas dix millions de dinars (hors TVA). Ainsi, ces dernières ne sont plus tenues de faire certifier leurs états financiers par un commissaire aux comptes. De plus, la LF pour 2011 (article 66) a étendu l'exclusion à toutes les EURL et ce quelque soit le niveau de leur chiffre d'affaires.

L'évolution de l'audit financier et évolution de l'entreprise en Algérie a suivi les étapes suivantes :

1. De 1962 à 1969 :

Le commissariat aux comptes des sociétés nationales est exercé dans le cadre de la loi de 1967, modifiée par la loi 82-213 du 2 mars 1982 relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions (renouvellement de la loi française).

2. De 1969 à 1970 :

Ce n'est qu'en 1969 que le législateur algérien a commencé de donner réellement de l'importance à l'audit financier et ceci en décrétant l'ordonnance n° 69-107 au 31/12/1969 issue de la loi de finances de l'année 1970, où il a été concrétisé l'intervention de l'état pour le contrôle de la vérification des sociétés nationales.

3. De 1970 à 1980 :

La mission a été confiée à des fonctionnaires en vertu des dispositions de décret 70-173 du 16/11/1970 qui élargit la mission à des contrôles à priori (visas

préalables) sur notamment les marchés et les demandes adressées au Ministère des finances. Il est également demandé aux commissaires aux comptes d'apprécier la gestion.

4. De 1980 à 1988 :

Après la chute des prix du baril, la stratégie de développement de l'Algérie semblait inefficace. Les failles de la gestion de l'économie nationale ont été révélées. C'est là qu'on a commencé à réfléchir sérieusement de revoir le mode de gestion approprié à ce temps-là. En 1984, un article de la loi de finances réintroduit le commissariat aux comptes dans l'entreprise publique économique (EPE) qui a été soumise au code de commerce, elle est devenue en général une S.P.A. ou une S.A.R.L. Ce qui veut dire qu'elle peut à tout moment tomber en faillite en cas de difficultés financières.

C'est là que l'état a mis en place une nouvelle stratégie plus efficace basée essentiellement sur la précision et ce suite à la loi 80/05 du 30/10/1980 modifiée et complétée, relative à l'exercice de la fonction de contrôle par la cour des comptes. Ainsi que la création de la cour des comptes et abrogation du décret précité (70-173).

5. De 1988 à 2010 :

Vu qu'en Algérie la vie économique a été monopolisée par l'état Algérien, le besoin et la nécessité de la révision des comptes ont été presque nuls, la chose qui a mené à une lente évolution de l'audit financier, jusqu'à 1988, la date de parution de la loi 88/01 du 12 janvier 1988 relative à la mise en œuvre de l'autonomie financière des entreprises algériennes avec applications des dispositions du code de commerce relatives au commissariat aux comptes. Cette loi a libéré les EPE des blocages administratifs issus des situations antérieures. Ce qui a mené à une nouvelle organisation des entreprises qui a obligé la réhabilitation de l'audit externe pour qu'il puisse suivre ce changement et permette de contrôler les entreprises. Ce qui a nécessité la parution d'une nouvelle loi n°99-08 en Avril 1991.

6. PERIODE APRES 2010

La loi n° 10-01 du 29 juin 2010, relative aux professions d'expert-comptable de commissaire aux comptes et de comptable agréé est venue abroger par son article 83 toutes les dispositions qui lui sont contraires et notamment la loi n° 91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert-comptable de commissaire aux comptes et de comptable agréé. La promulgation de cette loi a été suivie par certains décrets et arrêtés communs aux trois professions et d'autres spécifiques à la profession de commissaire aux comptes.

Tableau retraçant l'évolution de l'audit en Algérie

Périodes	Prescription de l'audit	Auditeurs	Objectifs de l'audit
1940 à 1970	Etats, banques et actionnaires	Professionnel d'audit et de comptabilité	Attester la sincérité et la régularité des états financiers historiques
1970 à 1990	Etats tiers et actionnaires	Professionnel de l'audit, de comptabilité et du conseil	Attester de la qualité du contrôle interne et le respect des normes d'audit
A partir de 1990	Etats tiers et actionnaires	Professionnel de l'audit et du conseil	Attester l'image fidèle des comptes et la qualité du contrôle interne dans le respect des normes et protection contre la fraude internationale

Chapitre 2. LES DIFFERENTS TYPES D'AUDIT

2.1. L'AUDIT INTERNE

Il est souvent associé à une fonction de l'entreprise : audit de gestion, audit financier, audit informatique, audit du personnel, audit commercial, audit de l'organisation, audit budgétaire, ...

L'audit interne intervient dans le but de réglementation, de la légalité des procédures, dans la sauvegarde du patrimoine et des biens de l'entreprise et dans le but d'améliorer les performances de la gestion de l'entreprise.

2.2. AUDIT EXTERNE OU FINANCIER

Les entreprises sont soumises au contrôle externe permanent du commissaire aux comptes.

L'auditeur certifie que les comptes sont réguliers et qu'ils respectent la réglementation, sincères (reflètent la réalité dans le cadre de la réglementation), donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé au travers des informations données dans le rapport du conseil d'administration ou de direction (selon le cas) et des documents adressés aux actionnaires sur la situation financière et les comptes de la société.

D'autre part, l'auditeur s'assure que l'égalité entre tous les actionnaires est respectée.

On peut résumer les objectifs de l'audit externe en 5 fondamentaux :

- 1) Contrôler les comptes en cours et en fin d'exercice en faisant appel à des méthodes d'audit : la mission de l'auditeur est un suivi permanent et un travail de permanence du contrôle ;
- 2) Contrôler la régularité des conventions passées par la société et en faire annuellement le rapport aux actionnaires ;
- 3) s'assurer que l'égalité a bien été respectée entre les actionnaires dont il est le mandataire, tout particulièrement en ce qui concerne les actionnaires minoritaires ;
- 4) veiller d'une façon générale au respect de la régularité dans la conduite des affaires sociales, étant tenu de révéler au procureur de la république les faits délictueux dont ils peuvent avoir connaissance ;
- 5) établir un rapport annuel destiné aux actionnaires dans lequel l'auditeur émet une opinion sur la régularité, la sincérité et la fidélité de l'image des comptes de l'exercice soumis à leur approbation. L'auditeur apparaît comme les protecteurs des actionnaires et les gardiens de la vérité et de la légalité chaque fois qu'un document comptable est émis par l'entreprise.

Tableau Comparatif entre l'audit interne et l'audit externe

Critères de comparaison	Audit interne	Audit externe
Objectif principal	Au service de la direction à travers les vérifications du système comptable et qu'il fournit des informations fiables à la direction	Au service d'un tiers (propriétaire) à travers un avis critique et indépendant sur la sincérité des états financiers établis par la direction
Objectif secondaire	Découvrir et empêcher les erreurs et les écarts par rapport aux politiques objectives décidées par la direction.	Découvrir et éviter les erreurs et les fraudes qui peuvent altérer les rapports et les états financiers
Nature de la personne en charge de l'audit	Fait partie de l'organigramme de l'entreprise et est désigné par la direction	Professionnel indépendant et désigné par les actionnaires (propriétaires)
La responsabilité	Responsable devant la direction et tenu de présenter les résultats de l'examen aux niveaux hiérarchiques supérieurs	Responsable devant les actionnaires et tenu de leurs présenter un rapport sur les résultats de son examen sur les états financiers et son avis de technicien
L'indépendance de l'avis	Une indépendance partielle dans la mesure où il est indépendant de certaines directions (exp. les coûts) mais au service d'autres.	A une indépendance totale de la direction dans l'opération d'analyse, d'évaluation et de l'avis donné.
Le champ de l'examen	C'est la direction qui détermine le champ du travail de l'auditeur interne	Ce sont la réglementation et les normes de l'audit externe qui établissent le champ de l'examen de l'auditeur

Périodicité temps	L'examen se fait de façon permanente et régulière tout au long de l'année	Généralement, l'examen se déroule une fois par an mais il peut s'effectuer également sur des périodes précises durant l'année.
Désignation des taches	La direction exécutive	Comité de révision et assemblée générale.

CHAPITRE 3. LES MISSIONS DE L'AUDITEUR

Les missions de l'auditeur ou de l'expert ou du commissaire aux comptes ont connues une évolution sous l'effet conjugué de deux facteurs :

- Les nouveaux besoins induits par l'évolution économique et sociale.
- L'action délibérée des pouvoirs publics portant sur la modification des statuts des conseillers d'entreprise et visant au contrôle de celles-ci.

Les missions sont diversifiées comme ceci :

- Mission d'ordre comptable ;
- Mission d'organisation et de conseil ;
- Mission juridique et fiscale.
- Mission d'ordre social (ressources humaines) ;
- Mission informatique.

3.1. Les missions d'ordre comptable

Ces missions comportent :

- La participation à l'émission des comptes annuels ;
- La révision : la révision est un examen critique auquel procède un professionnel indépendant et externe en vue d'exprimer une opinion sur la fidélité de l'image que les comptes annuels donnent de l'entreprise. Il existe 3 sortes de révision :
 - A) LA MISSION LEGALE : introduite par la loi 91-08 du code de commerce. Le commissariat aux comptes est propre à la mission légale. Les objectifs du commissaire aux comptes dans la révision légale sont de certifier la régularité et la sincérité des comptes annuels ainsi que l'image fidèle au sens de l'article 28 de la loi 91-08.
 - B) LA MISSION DE REVISION CONTRACTUELLE : est à la fois un service rendu en faisant une appréciation interne de l'organisation, et une sécurité pour l'entreprise en exigeant une mise en œuvre d'une méthodologie.
 - C) MISSION RELEVANT DE L'AUDIT FINANCIER : l'audit financier s'appuie sur les comptes, elle analyse les informations financières. Les phénomènes de croissance et

le rapprochement des entreprises appelle à les évaluer dans le cadre d'un audit financier.

La surveillance comptable revient à vérifier l'organisation de l'entreprise et donc à vérifier les documents. Il peut y avoir un commissaire aux comptes (révision légale) et un réviseur contractuel en même temps.

3.2. Les missions d'organisation et de conseil

La comptabilité de moyen juridique va basculer dans un moyen d'aide de gestion. En plus des travaux comptables, l'expert va donner des conseils divers concernant la gestion, l'information, l'organisation, la gestion sociale....Il peut être analyste ou concepteur. Le conseil en gestion financière peut être une politique financière à appliquer d'après les taux d'intérêt, les marchés financiers, un plan de financement, un plan de redressement....

3.3. La mission juridique

L'expert peut aider à résoudre des problèmes juridiques (droit des affaires, droit des sociétés...) et les problèmes fiscaux (participer à l'élaboration de la déclaration fiscale, contrôle des déclarations....).

3.4. La mission sociale

Elle concerne le droit du travail. Le bilan social comprend les recrutements...et tous ce qui concerne les travailleurs.

3.5. La mission informatique

Consiste à faire un diagnostic sur l'utilisation de l'informatique où les moyens de l'information. Exp : l'implantation de l'informatique dans une entreprise, le traitement des salaires...

Chapitre 4 : LES OBJECTIFS DE L'AUDIT COMPTABLE ET FINANCIERS

Selon la mission, les objectifs peuvent varier légèrement. Toutefois, 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 répondent aux qualités suivantes :

4.1. L'EXHAUSTIVITE

4.2. L'EXISTANCE

4.3. LA PROPRIETE

4.4. LA VALORISATION

4.5. L'INDEPENDANCE DES EXERCICES

4.6. LA CENTRALISATION

4.7. L'INFORMATION ADEQUATE

4.1. L'exhaustivité : signifie que toutes les transactions réalisées par l'entreprise sont enregistrées dans les comptes annuels.

4.2. L'existence : toutes les transactions enregistrées par l'entreprise sont réelles (par oppositions à des transactions fictives). Pour les actifs tangibles, l'existence se vérifie à l'aide de l'inventaire annuel.

4.3. La propriété : les actifs qui apparaissent au bilan de l'entreprise lui appartiennent effectivement ou correspondent à des droits acquis (clients...). Ceci est valable également pour les dettes qui correspondent à des obligations effectives à une date donnée.

4.4. La valorisation : les transactions individuelles sont correctement valorisées lors de leurs comptabilisations dans les livres à la juste valeur comme préconiser par le SCF. Les changements de circonstance sont correctement pris en considération lors de l'évaluation de la valeur des soldes à la date de clôture des comptes (valeur d'inventaire). Les méthodes comptables utilisées doivent être conforme aux principes comptables généralement admis. Elles doivent être appliquées de façon constante d'un exercice à un autre. Il faut noter que l'évaluation est par définition subjective.

4.5. L'indépendance des exercices : ce principe est fait pour la collecte des impôts qui seront utilisés par l'Etat pour les dépenses publiques et autres.

4.6. La centralisation : c'est l'organisation de la comptabilité. Elle ne peut se concevoir que dans le journal auxiliaire.

4.7. L'information adéquate : les comptes annuels dans leurs ensembles (y compris les annexes) présentent d'une part toutes les informations nécessaires données une image fidèle de l'activité et de la situation de l'entreprise, d'autre part certaines informations complémentaires requises par les textes.

La connaissance approfondie des qualités requises permettra à l'auditeur de mieux délimiter ses objectifs et de ne pas procéder à des travaux inutiles dans la mesure où il ne contribue pas à la construction de son opinion finale.

CHAPITRE 5 : LA DEMARCHE DE L'AUDIT FINANCIER

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.

5.1. LES TRAVAUX PREPARATOIRES A LA MISSION

5.2. LA PLANIFICATION ET LA PREPARATION DU TRAVAIL

5.3. L'EXECUTION DE L'AUDIT

5.4. LA CONCLUSION DE L'AUDIT

5.1. LES TRAVAUX PREPARATOIRES A LA MISSION :

C'est celles qui déterminent si il faut oui ou non accepter la mission d'audit, si la mission respecte la déontologie du cabinet, si les risques sont beaucoup trop grands et le résultat trop aléatoires. Etablir la lettre de mission où apparaissent le sujet et le domaine de contrôle, les buts à atteindre, les horaires..., le nombre de personnes à travailler sur le sujet, le temps d'intervention.

Dans cette phase, l'auditeur financier cherche à collecter le maximum d'information dans un délai assez court pour juger si sa mission est réalisable, dans quels délais et à quel budget. C'est à l'issue de cette phase que sera rédigée la première lettre de mission où seront exposées les modalités principales de l'intervention de l'auditeur et où il propose l'enveloppe financière rémunérant ses services.

a) **budget détaillé** : Ce budget doit comprendre :

- Une évaluation du temps nécessaire pour effectuer les contrôles :
- Une répartition de ce temps par niveau de collaborateur ;
- Une valorisation de ces temps en fonction des taux horaires pratiqués par le cabinet.

b) **la lettre de mission**: Il est souhaitable que l'auditeur confirme par écrit à l'entité, les éléments relatifs à sa mission. L'accord du client sur les termes de la lettre est matérialisé par :

- Soit la contre signature de la lettre ;
- Soit une lettre d'acceptation qui y fait référence.

Enfin, le commissaire aux comptes doit donner une lettre d'acceptation. L'acceptation d'une mission par un auditeur financier repose sur cinq éléments fondamentaux :

- la mission envisagée ne lui fait pas perdre son indépendance et qu'il ne se trouve pas dans une situation d'incompatibilité prévue par la loi vis-à-vis de l'entreprise ;
- Il dispose de la compétence nécessaire pour mener à bien sa mission ;
- il dispose du temps et du personnel nécessaire ;
- il mesure les conséquences de risques importants qui existent dans l'entreprise : contrôle interne insuffisant, comptabilité mal tenue, personnel incompetent, conflits sociaux importants...
- il a pris contact avec son prédécesseur afin de connaître les raisons de non-renouvellement du mandat de celui-ci.

5.2. LA PLANIFICATION ET LA PREPARATION DU TRAVAIL :

Chaque travail doit passer par une phase de planification. Tous les documents concernant la mission acceptée doivent être écrit et préserver dans des dossiers.

a) **les étapes de la planification** :

* Prise de connaissance : connaître l'activité de l'entreprise, s'intéresser aux facteurs politiques, économiques, sociales...donc tout ce qui concerne l'entreprise et son environnement....Les normes d'audit prévoient que « l'auditeur doit connaître suffisamment les affaires de l'entreprise pour être en mesure de comprendre les circonstances, les opérations et les pratiques qui, selon lui, devraient être prise en considération dans la vérification des états financiers ».

La prise de connaissance de l'entité auditée suppose l'examen des éléments suivants :

- L'organisation de l'unité ;
- La répartition des tâches ;
- Le budget, les résultats....
- Les rapports des audits antérieurs ;
- Les objectifs de la fonction à auditer ;
- Les techniques de travail utilisées : essayer de comprendre toutes les méthodes permettant à l'entité de fonctionner et notamment les procédures de contrôle existants

- La présentation de l'entité :

- Dénomination
- Structure
- Historique
- Activité
- Composition du capital
- Localisation
- Noms à connaître
- Etc.

- Les Chiffres significatifs :

- Comparaison avec les concurrents
- Budgets
- Réalisations
- Seuil de signification
- Etc.

- Les Informations comptables :

- Particularité du système comptable
- Principes comptables suivis
- Système d'informations de gestion

- Définition de la mission :

- Légale ou contractuelle
- Autres réviseurs
- Répartition des travaux avec d'autres réviseurs

* Examen analytique : à travers l'identification des flux et comptes, la détermination des lieux

d'exécution, la détermination de la composition de l'équipe, le calendrier de travail,

- * Détermination des objectifs d'audit critiques : le niveau de risque qui se répercute sur l'auditeur.

- * Evaluation de l'environnement de contrôle : cet environnement est formé des éléments suivants : la structure de l'entreprise, le degré de séparation des tâches, les compétences du personnel, l'importance de l'outil informatique dans l'entreprise.

- * Evaluation des contrôles de base et notamment des contrôles de base tels que les contrôles hiérarchiques et réciproques (le pointage, les bons de sorties...).

A ce stade, la prise de connaissance permet de constituer trois éléments essentiels à savoir :

- * l'organisation de l'entité (examen du manuel des procédures, la répartition des tâches, les objectifs de l'unité à auditer)

- * Les rapports des audits antérieurs

- * et les procédures de contrôle existant.

Afin de mener à bien cette prise de connaissance, l'auditeur peut recourir soit à un questionnaire soit à une interview. Le questionnaire permet de comprendre convenablement la fonction à évaluer d'une part et contribue à l'élaboration du questionnaire de contrôle interne d'autre part. Par exemple, lors d'une mission d'audit de la paie, l'auditeur construit un questionnaire de prise de connaissance comprenant (à titre indicatif) les informations suivantes :

- Données quantitatives, notamment :
 - * Montant des frais de personnel de l'année,
 - * Répartition par catégorie de personnel,
 - * nombre d'employés rémunérés
 - * Nombre de bulletin de paie,
 - * Les banques concernées,
 - * Les nombres de centre de paiement,
 - * Les salaires payés
- En espèces,
- Par chèque
- Par type de virement.

En ce qui concerne l'interview, c'est une technique de recueil d'information qui aide à l'explication et le commentaire du sujet à auditer. Il permet de comprendre en profondeur certains éléments ne pouvant être divulgués par un questionnaire. La réussite d'une interview est tributaire de la qualité de communication de l'auditeur qui doit ne présenter aucune faiblesse apparente, sinon, il s'agit d'un risque potentiel à étudier.

b) La préparation du programme de travail :
il consiste en :

* Evaluation du risque inhérent : c'est la possibilité qu'une affirmation des états financiers comporte une erreur significative .Au cours de cette phase, l'auditeur apprécie tout le dispositif de contrôle interne dans le but d'évaluer le risque de contrôle et de déterminer le niveau adéquat de contrôles de validation à effectuer.

Cette évaluation est consignée dans des feuilles de travail appropriées en vue du choix des procédures de vérifications spécifiques.

* Identification des contrôles et l'évaluation du risque de contrôle interne : il faut déterminer et identifier les contrôles et les risques.

* Choix des procédures de l'audit : il faut évaluer les procédures. Exp. : pour contrôler l'exhaustivité des achats, il faut vérifier si tous les achats sont lancés par des bons de commandes.

5. 3. L'EXECUTION DE L'AUDIT :

La réalisation d'une mission d'audit suppose le suivi de trois étapes essentielles :

- La réunion d'ouverture
- Le programme d'audit
- Et le travail sur le terrain.

a) La réunion d'ouverture :

C'est la rencontre entre auditeurs et audités qui permet de donner le coup d'envoi effectif de la mission. Cette réunion doit comporter :

- La présentation de l'équipe d'audit

- Les points de contrôle : les auditeurs font savoir les différents points de contrôle qu'ils souhaitent examiner et les audités ont l'occasion de proposer l'élimination de certains points ou solliciter l'examen d'autres éléments.
 - b) Le programme d'audit qui aura été mis au point lors de l'étape précédente.
 - c) Le travail sur le terrain : Cette étape mobilise plusieurs outils notamment :
 - Les questionnaires de contrôle interne : ils ont pour principal objectif la détection des anomalies liées au dispositif de contrôle interne. Les questions fondamentales sont au nombre de cinq :
 - * Qui ? pour connaître l'opérateur
 - * Quoi ? sert à identifier l'objet de l'opération
 - * Où ? pour tester tous les lieux où l'opération se déroule.
 - * Quand ? sert à connaître la périodicité ou la ponctualité de l'opération.
 - * Comment ? c'est pour permettre de décrire l'opération.
 - L'interview
 - Les rapprochements : il s'agit de confirmer une information par l'examen d'une source différente qui procure la même information.
 - Les FRAP (feuille de révélation et d'analyse de problème) : c'est un document qui a été vulgarisé par l'IFACI et qui constitue un moyen clair et précis permettant une lecture facile des constatations relevées. La FRAP est rempli par l'auditeur chaque fois qu'il détecte une anomalie. Elle constitue un document de base pour la rédaction du rapport d'audit. La FRAP doit être remplie d'une manière claire et synthétique. Il faut éviter les rédactions longues et les informations inutiles.

Exemple de modèle de FRAP :

FRAP N°
Problème :
Constat :
Causes :
Conséquences :
Recommandations :
Etablis par :

Le travail sur le terrain consiste en :

- * la réalisation des tests de conformité des contrôles internes : les tests sont là pour établir la réalité par rapport aux dires des gestionnaires. Exp. : les achats : l'auditeur va suivre une opération d'achat puis il va comparer ce qui s'est passé réellement et ce que le responsable a dit et donc confirmer ou infirmer le processus déjà existant. Selon la fonction ou le cycle, des tests de conformité seront réalisés. La détection des points faibles par l'auditeur est importante

pour donner des conseils afin de limiter les risques du contrôle interne. Une périodicité des contrôles doit être respectée :

- le contrôle intérimaire intervient en cours et en préparation d'un plan de travail de la comptabilité ;
- l'auditeur assiste aux travaux d'inventaire ;
- le contrôle final : dernière étape et concerne le contrôle des comptes a la fermeture des comptes (en période du 1^{er} au 15 février).

* L'exécution des procédures : l'auditeur va prendre un échantillon d'après le nombre, le temps...et appliquer les vérifications. L'auditeur procède à des contrôles allégés lorsqu'il estime qu'il peut s'appuyer sur des procédures de contrôle interne satisfaisantes. Il procède à des contrôles étendus en absence de procédures fiables ou de l'application des procédés jugés fiables.

* L'évaluation des résultats : vient suite à l'exécution des procédures.

* Examen des états financiers définitifs dans le cadre de l'examen final.

Cette approche allant du général au spécifique est qualifiée de TOP DOWN. On peut également considérer l'étalement dans le temps qui conduirait à distinguer deux grandes phases selon le schéma suivant :

- a) L'intérim : une phase préliminaire (dite intérim) recouvre la prise de connaissance de l'entreprise, l'évaluation du contrôle interne y compris la vérification du fonctionnement des contrôles mis en place par l'entreprise. Lorsque cela est possible, cette phase doit avoir lieu suffisamment tôt avant la date de clôture pour permettre la mise en œuvre des opérations nécessaires à la correction de certaines anomalies mais pas trop tôt pour que les conclusions tirées puissent être valables pour tout l'exercice. Dans tous les cas, cette phase se déroule avant le déclenchement des travaux de contrôle des comptes. L'auditeur effectue une intervention ponctuelle à la date de clôture de l'exercice pour certains travaux spécifiques de fin d'exercice (inventaires...).
- b) Phase finale : la phase finale de validation des comptes, se situe au début de l'exercice suivant la clôture de l'exercice quand les comptes annuels sont arrêtés et mis à la disposition de l'auditeur.

5.4. LA CONCLUSION DE L'AUDIT : Cette phase comprend les étapes suivantes :

- a) Le projet de rapport reprend les constatations conservées dans les différentes FRAP, il sera à l'ordre du jour de la réunion de clôture.
- b) La réunion de clôture qui regroupe les mêmes participants à la réunion d'ouverture. Lors de cette réunion, le responsable de la mission d'audit présente le projet de rapport puis donne l'occasion aux audités de formuler leurs commentaires qui seront notés et pris en considération s'ils sont justifiés. La réussite de cette réunion est tributaire de certaines conditions, à savoir :
 - Envoyer le projet de rapport avant la date de la réunion.
 - Préparer tout le dossier pour être en mesure de justifier les constats.
 - Abandonner les constats dont les éléments de preuve apportés par l'auditeur sont insuffisants.
 - Permettre aux audités de suggérer des recommandations plus efficaces.
- c) Le rapport définitif : à la suite de la réunion de clôture, les auditeurs procèdent à l'élaboration du rapport définitif (qui sera étudié dans un chapitre à part). suite aux réponses de l'audité au projet de rapport, il est recommandé de joindre un plan d'action avec les recommandations, la personne responsable de la mise en œuvre et la date limite de réalisation.
- d) Et le suivi des recommandations : les auditeurs assurent un suivi de la mise en œuvre des actions élaborées sur la base des recommandations de l'audit.

En conclusion, la mission d'audit conduit vers une méthodologie (démarche) qui se résume en trois phases principales :

- **La planification qui comprend la prise de connaissance de l'entité (objet de l'audit) et l'organisation de la mission.**
- **L'exécution qui comprend notamment l'appréciation des systèmes pour les opérations répétitives, la collecte des éléments probants, le contrôle des sorties,**
- **Le rapport qui comporte la communication des résultats de l'audit à la direction de l'entité.**

Chapitre 6 : LES TECHNIQUES D'AUDIT

Les procédures d'audit sont les différentes techniques utilisées par l'auditeur dans l'exécution de sa mission. Ces techniques sont appliquées dans le respect des normes d'audit qui définissent les étapes de chacune d'entre elles. Nous allons présenter cette procédure d'une manière synthétique et concise.

Les principales procédures d'audit sont les suivantes :

- contrôles sur pièces ;
- observation physique ;
- confirmation directe (circularisation) ;
- examen analytique ;
- sondages.

6.1. Contrôle sur pièces

Le contrôle sur pièces renvoie à l'utilisation de pièces comptables justificatives dans la validation des opérations. Ces pièces peuvent être externe (facture d'achat, relevé bancaire...) ou interne (document interne). Une pièce externe a une force probante supérieure à celle d'une pièce interne car il est plus difficile de contrefaire un document externe qu'une pièce interne par exemple.

6.2. Observation physique

Cette procédure consiste à contrôler de manière visuelle l'existence d'un actif. C'est un moyen efficace de contrôle mais il concerne principalement les actifs matériels et les stocks.

6.3. Confirmation directe

Cette procédure permet de demander aux tiers de l'entreprise auditée (client, fournisseur, banque...) de confirmer ou de donner directement une information à l'auditeur. L'avantage de cette procédure est qu'elle permet d'avoir des informations avec une force probante et qu'elle est simple à mettre en œuvre. L'inconvénient est que l'auditeur dépend du taux de réponse obtenu. Si ce dernier est insuffisant, il faudra avoir recours à d'autres procédures.

6.4. Examen analytique

Cet examen a pour objet des comparaisons entre les données des comptes annuels et des données.

- antérieurs ;
- postérieurs et prévisionnelles ;
- d'entreprises similaires.

Ces comparaisons permettent une analyse de la tendance que prend la société et on peut détecter des anomalies si la tendance qu'impliquent les chiffres n'est pas cohérente avec la réalité. L'auditeur utilise cette méthode à différents stades de sa mission, qu'il soit en phase de prise de connaissance, de contrôle des comptes ou de conclusion. L'avantage de cette technique est qu'elle permet de voir les tendances globales en revanche le caractère inhabituel d'une variation dépend de la pertinence de la donnée utilisée pour la comparaison.

6.5. Sondages

Le sondage est une technique très utilisée dans la mission d'audit. En effet, l'auditeur n'a qu'une obligation de moyen il en découle qu'il n'a pas à vérifier l'exhaustivité des comptes annuels n, a rechercher toutes les inexactitudes ou irrégularités. L'objectif de l'auditeur est d'obtenir une assurance raisonnable que les comptes audités sont réguliers et sincères.

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'avantage de cette procédure est qu'elle est applicable à tous types de situations. L'inconvénient est que les conclusions dépendent fortement de l'échantillon

sélectionné. S'il n'est pas assez représentatif cde la population étudiée, la non détection d'une anomalie significative est possible.

Les sondages sont utilisés dans les deux grandes phases de l'audit que sont l'évaluation du contrôle interne et le contrôle des comptes. Chacune de ses phases implique un chiffrage des constats effectués par l'auditeur :

- celui du risque d'erreur lié aux faiblesses relevées dans le contrôle interne pour traiter les flux ;
- celui du risque d'erreur dans la valorisation des comptes.

La détermination des échantillons statistiques représentatifs, indispensables pour une extrapolation satisfaisante des observations faites sur l'échantillon totale, constitue un point d'audit des plus complexes. On peut distinguer deux types de sondage selon l'objectif à atteindre :

- le sondage d'estimation permet de mesurer selon une méthode statistique si les erreurs relevées relatives à des séries importantes de données font courir un risque significatif global ;
- le sondage de détection visant à vérifier si les anomalies apparentes sont réelles.

Les sondages comportent nécessairement une marge d'erreur car ils sont fondés sur l'extrapolation ou l'estimation. La difficulté pour l'auditeur est d'apprécier l'importance de celle-ci afin d'aboutir à une marge d'erreur acceptable au regard de l'objectif recherché.

CHAPITRE 7. LES RAPPORTS

L'auditeur financier achève sa mission par la rédaction d'un rapport dans lequel il donne son opinion sur la régularité et la sincérité des états financiers et comptables de l'entreprise.

7.1. Les types de rapport

A chaque intervention l'auditeur doit présenter un rapport, selon le cas, au cabinet et un autre à l'entreprise :

- a) le rapport d'intérim : toutes les procédures, les points faibles, les recommandations, les échantillons étudiés, l'organisation elle-même. Ce rapport se fait à la fin du mois de septembre.
- b) le rapport d'inventaire : évaluation du déroulement de l'inventaire et sa répercussion sur tes comptes. C'est un rapport d'assistance à l'inventaire.
- c) un rapport lié au contrôle des comptes : là se décide l'acceptation des états financiers et l'attestation de bonne comptabilité.

7.2. Les normes de rapport

Dans l'ensemble que constituent les normes d'audit, la partie relative aux rapports est par définition celle qui sera perçue le plus directement par les utilisateurs de l'information financière externe.

Le commissaire aux comptes ou l'auditeur certifie que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image du résultat de l'exercice écoulé ainsi que la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet exercice, il précise dans son rapport qu'il a effectué les vérifications estimées nécessaire, selon les normes de la profession. Les comptes annuels sont annexés au rapport. Lorsqu'il certifie avec réserves ou refuse de certifier, le commissaire aux comptes en expose clairement les motifs, et si possible en chiffre l'incidence.

Le rapport d'audit comporte :

- Un paragraphe d'introduction qui situe la mission, précise l'origine de la nomination, le nom de l'entreprise, l'exercice concerné et présente les parties de la mission ;
- L'opinion sur les comptes annuels qui comprend un paragraphe sur l'étendue de la mission faisant référence aux normes de la profession et le paragraphe de l'opinion proprement dite ;
- Les vérifications et informations spécifiques qui concernent les informations données aux actionnaires notamment dans le rapport de gestion, la relation des irrégularités qui n'affectent pas les comptes annuels (irrégularités juridiques, infraction,...) et les informations prévues par la loi sur les participations et l'identité des personnes détenant le capital.

La décision de l'auditeur peut s'exprimer selon les modalités suivantes :

- Certification sans réserves ;
- Certification avec réserve (s) : désaccord sur l'application des principes comptables, limitation à l'étendue des travaux, incertitudes ;
- Refus de certification en raison d'irrégularité comptables (opinion défavorable) ou incertitude (impossibilité d'exprimer une opinion).

Nous présentons ci-dessus, un modèle de certification des comptes :

En exécution de la mission qui m'a été confiée par votre assemblée générale du je vous présente mon rapport sur :

- Le contrôle des comptes annuels de la société Tels qu'ils sont annexés au présent rapport ;
- Les vérifications et informations spécifiques prévues par la loi relative à l'exercice clos le

I. Opinion sur les comptes annuels

J'ai procédé au contrôle des comptes en effectuant les diligences que j'ai estimé nécessaire selon les normes de la profession.

Je certifie que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donne une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet exercice.

II. Vérifications et informations spécifiques

J'ai également procédé, conformément aux normes de la profession, aux vérifications spécifiques prévues par la loi.

Je n'ai pas d'observation à formuler sur la sincérité et concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion du conseil d'administration et dans les documents adressés aux actionnaires sur la situation financière et les comptes annuels.

Fait à ..

Le...

Signature

CHAPITRE 8. LES RISQUES LIES A LA MISSION DE L'AUDIT FINANCIER

L'ensemble des travaux effectués par l'auditeur financier a pour objectif premier de limiter le risque d'émettre une opinion erronée sur les comptes soumis à la certification dans la limite des outils dont il dispose. Afin d'être efficace, l'auditeur financier a intérêt à orienter ses travaux sur les aspects les plus sensibles de l'entreprise afin d'identifier les zones de risques.

8.1 Le risque de l'audit

Ce risque correspond à la possibilité pour l'auditeur de formuler une opinion inappropriée. Le risque de l'audit peut être analysé en trois composantes :

- Le risque de l'entreprise ;
- Le risque de contrôle ;
- Le risque de non détection

A) le risque de l'entreprise

Trois zones de risque peuvent être distinguées dans l'entreprise :

- Les risques liés à l'activité, tels que la taille de l'entreprise, le marché, les produits de l'entreprise, les approvisionnements, la structure du capital, la structure financière, l'organisation, le management,...
- Les risques liés au système d'information, c'est-à-dire le système comptable, le système informatique, le système de gestion de la production,...
- Les risques liés aux éléments financiers, c'est-à-dire les risques liés à l'importance et aux variations des postes des comptes.

B) le risque lié au contrôle (par l'entreprise)

Le risque lié au contrôle est le risque que le système de contrôle interne n'assure pas la prévention ou la correction des erreurs. Ce risque lié au contrôle doit être évalué dans la phase 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.

C) le risque de non détection (par l'auditeur)

Le risque de non détection peut être défini comme le risque que les procédures mises en œuvre par l'auditeur ne lui permettent pas de détecter d'autres erreurs significatives. Ce risque est lié à l'importance du programme de contrôle des comptes annuels mis en place par l'auditeur.

8.2. Relation entre les composantes du risque d'audit

L'ensemble de la démarche d'audit peut se mesurer par cette équation :

Risque d'audit = risque de [l'entreprise + risque lié au contrôle + risque de non détection
L'auditeur se fixe un seuil de risque acceptable et significatif.

8.3. Le seuil de signification et importance relative

Le seuil de signification est la limite en deçà de laquelle une erreur commise de bonne foi par l'entreprise est sans incidence sur l'image fidèle des comptes annuels, étant entendu que l'image fidèle ne se résume pas à la seule inscription régulière au bilan ; elle dépend également de l'importance que le lecteur des comptes donne à l'obtention de l'information. Est significative,

- Toute information qui, si elle n'était pas communiquée, serait susceptible de modifier le jugement de l'actionnaire sur les comptes ;
- Toute information qui permet de comprendre l'exercice écoulé et d'appréhender un avenir raisonnablement envisageable ;
- Toute information pertinente et utile qui n'apparaît pas clairement au bilan ou au compte de résultat.

Le seuil de signification est la mesure que peut faire l'auditeur du montant à partir duquel une erreur, une inexactitude ou une Commission peut affecter la régularité et la sincérité des comptes annuels. L'existence d'un risque de non-détection d'une erreur est indissociable de la nature même du travail de l'auditeur, laquelle consiste à travailler par sondage.

En résumé, la fixation du seuil de signification permet :

- De mieux orienter et planifier la mission en concentrant les travaux sur les éléments significatifs et sur les chiffres qui dépassent le seuil de signification ;
- D'éviter les travaux inutiles lors de la recherche d'éléments probants, par exemple éviter de longues recherches sur un post qui peut receler des erreurs peu significatives ;
- De justifier les décisions concernant l'opinion émise : fidélité ne signifie pas exactitude et les comptes peuvent donner une image fidèle même s'ils contiennent des erreurs dont le cumul est inférieur au seuil de signification,

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

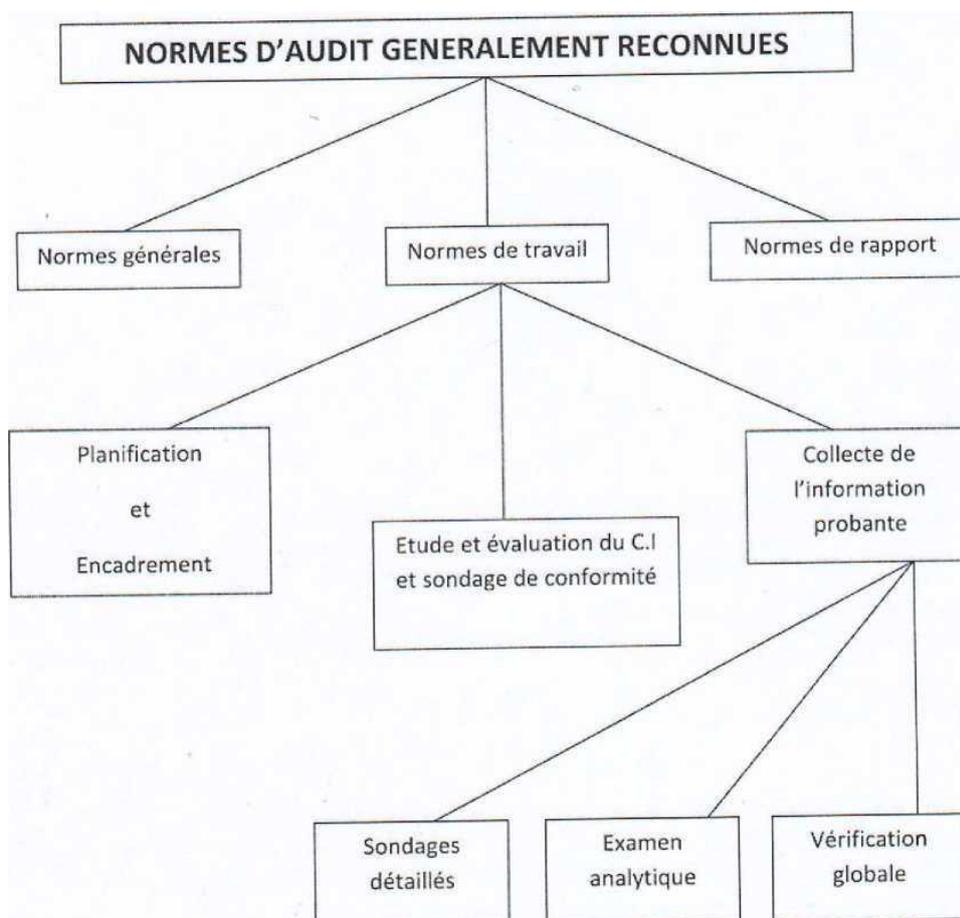
d'incertitude. Toutefois, il faut préciser qu'aucun pourcentage ne saurait constituer une référence absolue. Les pourcentages mentionnés sont à titre indicatif car c'est à l'intérieur de cette fourchette que les décisions sont complexes.

CHAPITRE 9. LES NORMES D'AUDIT

Une norme est une règle, une loi auxquelles on doit se conformer. La norme est l'ensemble des règles de conduite qu'il convient de suivre au sein d'un groupe social. Une norme désigne aussi l'état de ce qui est dans la majorité des cas, de ce qui est répandu, conforme à la moyenne

Au vu du caractère formel de la mission d'audit financier, il en découle une normalisation des méthodes, des techniques et des outils en matière d'audit qui sont comprises dans les normes internationales d'audit.

Les normes d'audit peuvent être schématisées comme suit :



9.1. Les normes internationales d'audit ISA (International Standard on Auditing)

Ces normes sont élaborées par l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) de l'International Fédération of Accounts (IFAC). Cette norme internationale traite des obligations de l'auditeur de convenir avec la direction, le cas échéant, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des termes de la mission d'audit. Ceci implique de s'assurer que certaines conditions préalables à une mission d'audit, qui sont de la responsabilité de la direction sont remplis.

9.2. Les normes générales

Ces normes sont inhérentes à l'auditeur et au cabinet d'audit, elles concernent les aptitudes et les compétences du chargé de la mission d'audit mais aussi son indépendance, la qualité de son travail et le secret professionnel. Ainsi, l'auditeur est tenu par les textes de présenter. Les qualifications nécessaires pour mener à bien sa mission d'audit. Il doit compléter et mettre à jour régulièrement à jour ses connaissances. L'auditeur doit également être et paraître indépendant selon les lois, les règlements et la déontologie, qui veulent que l'auditeur garde le secret professionnel. On peut énoncer les règles d'éthiques ci-dessous :

- intégralité,
- objectivité,
- indépendance : l'auditeur et son équipe doit être dégagés de toute contrainte et de tout lien d'ordre personnel, professionnel, financier pouvant être interprété comme constituant une entrave à son intégrité,
- compétences professionnelles,
- confidentialité : devoir de discrétion dans l'utilisation de toute information dont l'auditeur a connaissance dans le cadre de sa mission,
- professionnalisme,
- respect des normes techniques et professionnelles.

9.3. Les normes de travail

Le travail d'audit doit être effectué avec soin, avec une bonne planification, un respect des calendriers et supervision des collaborateurs, la tenue correcte des dossiers et papier de travail en tant que moyen de preuve des conclusions d'audit (ISA 220 et 230).

L'audit doit comporter une évaluation du contrôle interne, un contrôle de qualité de la mission d'audit, la prise en considération des risques de fraudes et erreurs (ISA240), des textes législatifs et réglementaires (ISA 250), la collecte des éléments probants suffisants.

Aussi, pour bien orienté sa mission, l'auditeur a besoin d'avoir une connaissance globale de l'entreprise car cela lui permettra d'identifier les risques qui pourraient influencer sur les comptes. Ainsi, cette approche préventive conduit à :

- La détermination de la nature et de l'étendue des contrôles en prenant en compte le seuil de signification ;
- L'organisation de l'exécution de la mission afin d'aboutir le plus rationnellement

possible sur une certification, avec efficacité et dans les délais.

L'auditeur doit également effectuer une appréciation du contrôle interne quelle que soit la taille de l'entreprise auditée. Cette appréciation passe par la déduction d'un programme de contrôle des comptes adapté. La déduction porte sur une évaluation des systèmes significatifs selon l'auditeur ainsi que les risques d'erreurs.

9.4. Les normes de rapport

Notamment :

- Nécessité de la rédaction de rapports d'opinion {de certification ou non} ;
- Rapport de recommandations sur le contrôle interne et parfois sur la conformité avec les lois et règlements en vigueur ;
- Rapport spécial pour les missions de commissaires aux comptes ;
- Qualité des rapports : datés et signés et discutés avec les responsables de l'entité auditée.

9.1. Les normes algériennes d'audit NAA

La décision n°002 du 4 février 2016 du ministère des finances donne naissance aux premières Normes Algériennes d'Audit issues du référentiel international d'audit ISA. Il s'agit de la norme **NAA210** qui traite les « Accords sur les termes des missions d'audit » et qui fait partie des 8 normes couvrant les « **Les principes généraux et responsabilités** », la norme **NAA505** concernant les « Les confirmations externes », la norme **NAA560** qui a pour objet les « Evènements postérieurs à la clôture » et la norme **NAA580** sur les « Déclarations écrites » et qui font partie des 11 normes couvrant les « **Les éléments probants** ». Ces normes ont permis une avancée dans le domaine de l'audit financier en Algérie, notamment pour les commissaires aux comptes qui n'avait pas de normes officielles leurs permettant la bonne conduite de leur mission de certification des comptes. Cependant, et de l'avis des professionnels de 1 audit, il aurait été préférable d'inclure l'équivalent de la norme ISA210 qui traite des obligations générales de l'auditeur indépendant lors de la conduite d'un audit d'états financiers et qui fixe les objectifs généraux que poursuit l'auditeur indépendant, et décrit la nature et l'étendu d'un audit destinées à permettre à l'auditeur indépendant d'atteindre ces objets.

