

**UNIVERSITÉ MOULOUD MAMMERI DE TIZI-OUZOU**

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

**DÉPARTEMENT DES SCIENCES FINANCIÈRES ET COMPTABILITÉ**



***Mémoire de fin de cycle***

***En vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences Financières et  
Comptabilité***

***Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion***

***Thème :***

**L'audit de l'inspection générale des finances sur une entreprise  
publique économique.**

**Réalisé par :**

- **ADJAOUD Nour L'houda**
- **BELHOCINE Kamar**

**Encadré par :**

**Pr RACHEDI Akila**

**Devant le jury :**

- **Président : Mme SI SALAH Karima. MCB. UMMTO**
- **Examineur : Mme OUAMAR Sabrya. MCA. UMMTO**
- **Rapporteur : Mme RACHEDI Akila. Professeure . UMMTO**

**Date de soutenance : 15/09/2024**

**Promotion : 2023/2024**

## Remerciements

*Au terme de ce travail, nous tenons à remercier vivement et profondément  
Tous ceux qui ont contribué, de près ou de loin, à la réalisation de ce projet de  
Fin d'études.*

*Premièrement, nous remercions Dieu qui nous a permis de faire ce  
Travail, Nos très chers parents auxquels on doit beaucoup et nous ne rendrons  
Jamais assez.*

*Nous tenant à remercier L'ensemble des enseignants de la faculté des sciences économiques,  
Gestions, et commerciales de l'université **MOULOUD MAMMERI** de  
Tizi-Ouzou, ainsi les membres de **jury** de nous avoir honorées en acceptant de lire et  
d'évaluer notre mémoire.*

*Nos vifs remerciements à Notre promotrice Madame **RACHEDI AKILA**,  
Enseignante du module Méthodologie à la faculté d'UMMTO  
Qui nous a permis de bénéficier de son encadrement.  
Les conseils qu'elle nous a prodigué, la patience, la confiance qu'elle nous à  
Témoignée ont été déterminants dans la réalisation de notre travail de recherche.*

*Nos profondes gratitudes à Notre encadreur de stage monsieur **AMARI SAID**, directeur de  
l'inspection Générale des finances de Tizi-Ouzou. Pour toute  
L'intention qu'il nous a apportée et sa disponibilité.  
De nous orienter, de nous avoir éclairés dans nos recherches et de nous aider de la meilleure  
manière, ainsi au bon déroulement de notre stage pratique.  
Ce fut un réel plaisir.*

*Nous remercions chaleureusement le personnel de **IGF** de Tizi-Ouzou  
De nous avoir ouvert les portes et pour leur chaleureux accueil, qui a fait preuve d'humilité et  
d'extrême gentillesse.*

*Et enfin, tous ceux et celles qui ont contribué d'une façon ou d'une  
Autre, à la réalisation de ce présent mémoire.*

## Dédicaces

Tout d'abord, je tiens à remercier **DIEU**

De m'avoir donné de la force et le courage de mener à bien ce modeste travail.

Je dédie ce travail de recherche particulièrement à mon défunt père **ALI**, paix à son âme en signe de gratitude et d'amour, ma source de volonté et d'espoir, qui a toujours cru en moi et n'a jamais cessé de m'encourager sans limites jusqu'à ses derniers souffles.

Je dédie également ce projet à Ma mère **OUIZA**, qui a œuvré ma réussite, par son amour, son soutien, tous les sacrifices consentis et ses précieux conseils, pour son assistance et sa présence dans ma vie, reçois à travers ce travail aussi modeste soit-il, l'expression de mes sentiments et de mon éternelle gratitude pour toi.

Aux reines de mon univers, mes sœurs **RYMA, DJOUHER** et **SIHAM** qui partagent mes joies et mes peines et qui ne cessent de sacrifier leurs vies pour embellir la mienne.

Merci à vous.

À mon unique frère **Mohammed**, qui est ma source de force, qui me donne de l'énergie positive pour aller à l'avant vers mon but sans avoir peur des obstacles que je rencontrerai à l'avenir.

À mes chères copines et cousines **SAIDA, SARAH, LYDIA, KENZA** et **MANEL** merci à tous les moments qu'on a partagés ensemble.

À toute ma famille, socle solide de mon existence, dont le soutien indéfectible m'a donné la force d'aller toujours de l'avant.

À ma très chère binôme et copine **NOUR L'HOUDA**, je te remercie infiniment, pour ton soutien moral, ta patience et ta compréhension tout au long de ce travail, cela me fit énormément plaisir de réaliser ce travail avec une adorable personne comme toi.

À tous ceux et celles qui me sont proches, je témoigne mon affection.

***BELHOCINE KAMAR***

## Dédicaces

*Tout d'abord, je tiens à remercier **DIEU***

*De m'avoir donné la force et le courage de mener bien ce modeste travail.*

*Je tiens à dédier cet humble travail à :*

*A ma tendre mère **LILA**, son soutien indéfectible, ses  
Encouragements sans limites et sa croyance en mes capacités ont été mes Sources  
d'inspiration inépuisables. Son amour inconditionnel a nourri ma détermination et  
Ma encouragé à surmonter tous les défis rencontrés.  
Tu es ma plus grande fierté.*

*A mon père **NONOR** qui a tout sacrifier pour assurer mon éducation et mon avenir.*

*A mon très cher Mari **SOFIANE**, je suis reconnaissante d'avoir un  
Partenaire aussi exceptionnel à mes coté.  
Merci d'être mon pilier.*

*A mes très chères tantes **ZAHIA, NADIA, NACERA** ainsi que **OUIZA**.  
Merci pour votre amour, vos conseils avisés vous étiez mes  
Sources de motivation, je souhaite vous exprimer ma profonde reconnaissance.  
Votre présence Bienveillante. Votre soutien constant ont été des éléments clés de ma  
Réussite depuis mon enfance.*

*A ma très chère cousine **MOUNIRA**, ma complice et ma confidente,  
Je veux te remercier du fond du cœur ainsi ses deux filles **NADIA** et **NEILA**.*

*A mes copines **SARAH, KENZA, CHAIMA, SABRINA**,  
Votre amitié a illuminé cette journée importante pour moi merci a vous.*

*A mon binôme, **KAMAR** qui a partagé avec moi les hauts et les bas de ce parcours  
académique ainsi toute sa famille.*

*Je tiens à te remercier spécialement. Notre collaboration, notre travail d'équipe et notre  
Soutien mutuel ont été des éléments essentiels dans notre réussite commune. Ta persévérance,  
Ton engagement et ton amitié sincère ont été des moteurs pour atteindre nos objectifs.  
Ensemble, nous avons repoussé les limites et surmonté les obstacles.*

*A Tout ceux qui m'aiment et que j'aime.*

**ADJAOUD NOUR L'HOUDA**

# Sommaire

<b>Introduction générale</b> .....	<b>01</b>
------------------------------------	-----------

## **Chapitre 01 : Ancrage théorique sur le concept d'audit**

<b>Introduction</b> .....	<b>04</b>
<b>Section 01 : Les concepts fondamentaux de l'audit</b> .....	<b>05</b>
<b>Section 02 : Démarche de la mission d'audit</b> .....	<b>22</b>
<b>Conclusion</b> .....	<b>34</b>

## **Chapitre 02 : L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algérienne.**

<b>Introduction</b> .....	<b>35</b>
<b>Section 01 : L'entreprise publique économique algérienne et les transformations engagées</b> .....	<b>37</b>
<b>Section 02 : Performance et gouvernance des entreprises publiques Économiques</b> .....	<b>46</b>
<b>Conclusion</b> .....	<b>69</b>

## **Chapitre 03 : L'audit exercé par l'Inspection Générale des Finances sur les EPE**

<b>Introduction</b> .....	<b>70</b>
<b>Section 1 : Présentation succincte de l'IGF (Création, attributions et organisation de l'IGF)</b> .....	<b>71</b>
<b>Section 02 : Étude de cas</b> .....	<b>86</b>
<b>Conclusion</b> .....	<b>102</b>
<b>Conclusion générale</b> .....	<b>103</b>

## Liste des abréviations

- ❖ **AICPA** : American Institute of Certified Public Accountants (Institut Américain des Experts-Comptables Agréés).
- ❖ **AGO** : Assemblée Générale Ordinaire.
- ❖ **AGE** :Assemblée Générale Extraordinaire.
- ❖ **BTP** :Batiment et travaux publics.
- ❖ **BFR** : Besoin en fonds de roulement.
- ❖ **CPA** : Certified Public Accountants (comptable professionnel agréé) .
- ❖ **CAC** : Cotation Assistée en Continu .
- ❖ **CNC** : Conseil national de comptabilité.
- ❖ **CNCC** : Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes.
- ❖ **CA** : Conseil d'Administration.
- ❖ **CS** : Conseil de Surveillance.
- ❖ **CI** : contrôle interne.
- ❖ **DM** : Directeur de mission.
- ❖ **DRH** : Directeur des Ressources Humaines.
- ❖ **DG** : Directeur Général.
- ❖ **EBE** : Excédent brut d' exploitation
- ❖ **EPE** : Entreprises Publiques Economiques.
- ❖ **FMI** : Fond Monétaire International.
- ❖ **GSE** : GestionSocialiste des Entreprises.
- ❖ **ISO** : International Organization For Normalisation (Organisation Internationale de Normalisation).
- ❖ **IFAC** : International Fédération of Accountants.
- ❖ **IAASB** : International Auditingg and Assurance Standards Board.
- ❖ **IESBA** : International Ethics Standards Board for Accountants.
- ❖ **IAESB** : International Accounting Education Standards Board .
- ❖ **IPSASB** : International Public Sector Accounting Standards.

- ❖ **ISA : International Society of Automation (normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne).**
- ❖ **IP : indicateurs de performance.**
- ❖ **IR : Inspecteur régionale**
- ❖ **IGF : Inspection Générale des Finances.**
- ❖ **IIA : The Institute of Internal Auditor (Institut des Auditeurs Internes).**
- ❖ **IFACI : Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne .**
- ❖ **NAA : National Aeronautic Association.**
- ❖ **OMS : Organisation Mondiale de la Santé.**
- ❖ **PDG : Président Directeur Général.**
- ❖ **PCA : Président du Conseil d'Administration.**
- ❖ **PV : Procès Verbal.**
- ❖ **SCF : Système comptable financier.**
- ❖ **SCI : Système contrôle interne.**

### Introduction Générale

L'audit réalisé par l'Inspection Générale des Finances (IGF) au sein des entreprises publiques économiques revêt une importance stratégique dans la gouvernance et la gestion des ressources publiques. En tant qu'organe de contrôle supérieur de l'administration, l'IGF joue un rôle clé dans la promotion de la transparence, de l'efficacité et de la bonne gouvernance des entités publiques, surtout dans un contexte où les exigences en matière de performance, de rentabilité et de responsabilité sociale sont de plus en plus pressantes.

Les entreprises publiques économiques, de par leur nature hybride, assument des missions d'intérêt général tout en devant répondre aux impératifs de compétitivité du marché. Ces entreprises, souvent actives dans des secteurs stratégiques comme l'énergie, les transports ou les services financiers, sont essentielles pour le développement économique du pays. Leur statut public impose une double responsabilité : atteindre des objectifs financiers tout en respectant des normes de gestion rigoureuses.

L'audit de l'IGF ne se limite pas à une simple vérification comptable. Il s'étend à une évaluation globale des opérations financières, des systèmes de gestion, du contrôle interne et de la gouvernance, tout en prenant en compte l'impact socio-économique de l'entreprise. Cette approche vise à identifier les faiblesses organisationnelles, financières ou juridiques, afin de proposer des améliorations concrètes.

L'une des spécificités de l'audit de l'IGF réside dans son caractère à la fois réactif et préventif. Non seulement il détecte les irrégularités, mais il propose également des recommandations proactives pour améliorer les pratiques de gestion et prévenir les risques futurs. Cette démarche permet ainsi non seulement de corriger les erreurs identifiées, mais aussi de renforcer la résilience des entreprises publiques face aux défis actuels et futurs.

Dans un contexte économique mondial où les attentes en matière de responsabilité sociale et environnementale sont croissantes, l'audit de l'IGF s'impose comme un outil essentiel pour garantir la pérennité et la compétitivité des entreprises publiques économiques. En tant qu'auditeur indépendant et impartial, l'IGF aide ces entreprises à rester alignées sur les objectifs stratégiques de l'État, tout en répondant aux exigences du marché.

Ainsi, l'IGF contribue à l'amélioration continue de la gestion des entreprises publiques. En s'assurant de l'utilisation optimale des ressources, du respect des normes de gouvernance et de l'efficacité des missions de service public, il renforce la solidité et la crédibilité de ces entreprises. Cette approche s'inscrit dans une vision de développement durable, où performance économique, responsabilité sociale et transparence sont étroitement liées.

En somme, l'audit mené par l'IGF constitue un pilier central de la bonne gouvernance. Il dépasse le simple contrôle de conformité pour accompagner les entreprises publiques dans une dynamique d'amélioration continue, face aux défis présents et futurs. De ce fait, l'IGF joue un rôle crucial dans la protection des intérêts publics, tout en contribuant à la performance et à la durabilité des entreprises, au service de l'économie nationale et de la société.

Dans cet ordre d'idées, la problématique qui en découle est la suivante :

« Quel est l'apport et l'importance de l'appréciation de l'audit pour l'Inspection Générale des Finances dans une entreprise publique économique ? ».

La question principale ci-dessus nous conduit à poser un certain nombre de questions secondaires :

- Quels sont les outils et les moyens mobilisés pour assurer la réussite de la mission d'audit dans une entreprise publique économique ?
- Quelles sont les étapes clés de la procédure d'audit au sein d'une entreprise publique économique ?
- Les entreprises publiques économiques ont-elles effectivement mis en place une cellule d'audit conformément à la loi n°88-01 du 12 janvier 1988 sur l'autonomie des entreprises publiques ?

Pour répondre aux questions posées, nous allons avancer les hypothèses suivantes :

**Hypothèse 1 :** L'audit mené par l'Inspection Générale des Finances permet une amélioration significative de la gouvernance et de la gestion des ressources publiques dans les entreprises publiques économiques.

**Hypothèse 2 :** L'audit exercé par l'Inspection Générale des Finances constitue un outil suffisant et efficace pour évaluer la gestion des entreprises publiques économiques, notamment en ce qui concerne la conformité et la performance financière

Concernant notre posture épistémologique s'articule autour du paradigme interprétativiste qui répond à la nature de notre recherche sur le terrain. Le recours à cette posture s'explique davantage par la formulation des hypothèses, et le recours à l'étude qualitative. La démarche méthodologique est de fait, hypothéco-déductive.

Pour répondre à la problématique « Quel est l'apport et l'importance de l'appréciation de l'audit pour l'Inspection Générale des Finances dans une entreprise publique économique ? », il était nécessaire de suivre une méthodologie de travail rigoureuse et structurée.

La première étape consistait en une recherche documentaire approfondie pour collecter et analyser les ressources disponibles sur l'audit dans les entreprises publiques économiques (EPE), en particulier celles concernant l'Inspection Générale des Finances (IGF). Les sources utilisées incluaient des livres, des articles académiques, des rapports d'audit, ainsi que les législations pertinentes, notamment la loi n°88-01 du 12 janvier 1988. Cette étape permettait de définir les bases théoriques nécessaires à la compréhension de la problématique et d'identifier les concepts clés tels que la gouvernance publique et le contrôle financier.

Ensuite, la phase théorique visait à définir les concepts essentiels relatifs à l'audit dans les EPE. Il s'agissait de présenter les objectifs, les types et les normes d'audit appliqués à ce contexte spécifique. En particulier, une attention particulière était portée à la mission de l'IGF et à la façon dont l'audit était réalisé au sein des entreprises publiques. Cette section permettait de clarifier le cadre conceptuel en exposant les spécificités des EPE, qui devaient concilier performance économique et missions d'intérêt général.

La méthodologie se poursuivait avec une étude de cas empirique pour analyser concrètement l'apport de l'audit IGF dans les entreprises publiques économiques. Pour cela, un cas d'entreprise ayant fait l'objet d'audit récent par l'IGF était sélectionné. Les données recueillies portaient sur le déroulement de l'audit, les méthodes employées, ainsi que les résultats obtenus. Cela permettait d'évaluer l'impact de l'audit sur la gouvernance, la transparence et la performance financière des entreprises étudiées.

La dernière phase consistait en une synthèse des résultats, où les conclusions étaient formulées en répondant à la problématique centrale et aux questions secondaires. Des recommandations pratiques étaient proposées pour améliorer l'efficacité des audits IGF dans les EPE, avec un accent mis sur les bonnes pratiques de gouvernance et de gestion financière. Les limites de l'étude étaient également abordées, et des pistes de recherche futures pouvaient être suggérées.

Enfin, une rédaction finale du mémoire ou du rapport était réalisée en intégrant l'ensemble des résultats et des analyses. Le document final était structuré de manière cohérente, prêt à être soumis pour validation ou publication.

Cette méthodologie, combinant une base théorique solide avec une approche empirique, permettait d'apporter des réponses concrètes à la problématique posée et de fournir des recommandations pour renforcer l'efficacité de l'audit dans les entreprises publiques économiques.

Dans cette optique, et pour répondre à ces interrogations, nous avons choisi de structurer notre travail en trois chapitres principaux.

Le premier chapitre de ce mémoire sera consacré sur les concepts fondamentaux de l'audit, en commençant par une définition générale de l'audit, son historique, les enjeux qui l'entourent, et les différents types d'audits existants. Il examine aussi les objectifs de l'audit ainsi que les normes. Ensuite, Une attention particulière sera portée à la démarche de la mission d'audit, en détaillant chacune de ses phases, de la prise de connaissance initiale à la rédaction du rapport final.

Le deuxième chapitre se focalise sur l'audit dans le contexte spécifique des entreprises publiques économiques. Ce chapitre commence par une définition de ces entreprises, en explorant leur évolution historique, leurs adaptations face aux mutations politiques et économiques, ainsi que leurs réformes structurelles. Il analyse aussi leur structure interne, leurs caractéristiques et le rôle qu'elles jouent dans l'économie. La section suivante de ce chapitre est sur la performance et la gouvernance des entreprises publiques économiques, en examinant comment l'audit contribue à l'atteinte de ces deux objectifs essentiels.

Le troisième chapitre traite l'audit au sein de l'Inspection Générale des Finances, Nous présenterons cet organisme, ses objectifs, ses différentes interventions et ses missions d'audit spécifiques. Cette partie permettra de mettre en lumière le rôle essentiel de l'IGF dans le contrôle et l'amélioration de la gestion des finances publiques, et la section suivante sur le cas pratique appliqué a cette entité.

# Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

## Introduction

L'audit occupe une place majeure dans l'économie et les finances moderne. Il constitue un élément essentiel pour garantir la transparence, la fiabilité et la conformité des informations financières et opérationnelles au sein des organisations. Dans ce chapitre nous allons examiner la notion d'audit, se propose d'explorer les bases théoriques et pratiques de cette discipline, en deux sections distinctes mais complémentaires : la définition générale de l'audit et la démarche de la mission d'audit.

La première section attache à définir l'audit, en fournissant un cadre conceptuel clair et précis. L'audit y est présenté comme un processus de vérification indépendant et méthodique, dont l'objectif principal est de s'assurer que les informations notamment financières d'une organisation reflètent fidèlement sa situation réelle. cette section explore les différents types d'audit, notamment l'audit interne et l'audit externe, en mettant en évidence leur rôle et leurs différences .

La deuxième section aborde la démarche de la mission d'audit, en détaillant ses étapes qui la composent. L'audit ne se restreint pas à une simple vérification des chiffres; c'est un processus structuré qui nécessite une planification stricte, une évaluation détaillée des contrôles internes, la réalisation de tests de conformité, et une analyse approfondie des états financiers. La conclusion de ce processus prend forme par la rédaction d'un rapport d'audit, qui synthétise les observations de l'auditeur et émet une opinion sur la fiabilité des informations auditées.

# Chapitre I : Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

## Section 1 : les concepts fondamentaux de l'audit.

### 1. Définition de L'audit.

L'audit est une expertise professionnelle effectuée par un agent compétent et indépendant aboutissant à un jugement par rapport à une norme sur les états financiers, le contrôle interne, l'organisation, la procédure, ou une opération quelconque d'une entité.

Il s'agit donc d'opérations d'évaluations, d'investigations, de vérifications ou de contrôles regroupées sous le terme d'audit en raison d'exigences réglementaires ou normatives. En effet, ces exigences imposent que ces opérations correspondent à des procédures écrites avec des responsables identifiées, ce qui explique l'apparition de ce terme en français.

L'Audit est perçu comme un outil d'amélioration continue, car il permet de faire le point sur l'existant afin de dégager les points faibles ou non conformes (suivant les référentiels d'audit).

Ce constat nécessairement formalisé sous forme de rapport écrit, permet de mener les actions nécessaires pour corriger les écarts et dysfonctionnement relevés.

Les auditeurs se réfèrent notamment à la norme ISO 19011, qui traite de la technique de l'audit et des compétences requises de l'auditeur. Les auditeurs externes légaux s'appuient pour leurs contrôles sur des référentiels comptables, nationaux ou internationaux, ainsi que des principes de contrôle interne

A ce titre, on peut dégager plusieurs définitions de l'audit:

Selon l'I.F.A.C<sup>1</sup> L'audit a été définie comme un examen effectué par un professionnel indépendant, de l'information financière émanant d'une entité a but lucratif ou non, quelle que

---

<sup>1</sup>**IFAC: Anglais :** International Federation of accountants). **En français :** «Fédération Internationale des Experts Comptables » ou bien « Fédération Globale de la Profession comptable » qui est une organisation internationale à but non lucratif, non gouvernementale et apolitique. Elle fédère la profession comptable au niveau mondial. Fondée le 07 octobre 1977 à Munich et son siège est à New York (USA). Elle compte ou regroupe actuellement plus de 175 organisation membres et associées (instituts professionnels) qui sont présent dans plus de 130 pays et territoires et qui représentent près de 3 millions de comptables travaillant en cabinet, dans l'enseignement, dans la fonction publique ainsi que dans les secteurs industriel et commercial. La raison d'être de l'IFAC s'inscrit dans les trois objectifs stratégiques de l'organisme.

- Contribuer à l'élaboration, à l'adoption et à la mise en œuvre de normes internationales de grande qualité, et en faire la promotion ;
- Préparer et faire face aux défis futurs.
- Se faire le porte- parole de la profession à l'échelle mondiale.

D'une manière générale, l'IFAC est l'organisation mondiale de la profession comptable dédiée à servir l'intérêt public en renforçant la profession et en contribuant au développement d'économies internationales fortes.

L'IFAC dispose de quatre organisations indépendantes d'édications de normes :

- **IAASB :** International Auditing and Assurance Standards Board, est chargée de l'établissement de normes internationales de haute qualité en matière d'audit (Nomes ISA : International Standards on Auditing), de révision (Normes ISRE : International Standards on Review Engagements), de certification et autres services connexes (Normes ISRS : International Standards on Related Services) ;
- **IESBA :** International Ethics Standards Board for Accountants, est chargée d'établir des normes d'éthiques pour les professionnels de la comptabilité ;
- **IAESB :** International Accounting Education Standards Board, est chargée établir des normes de formation professionnelle en comptabilité ;

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

soit sa taille ou sa forme juridique, lorsqu'un tel contrôle a pour objectif l'expression d'une opinion sur cette information " .

Les professionnels de l'audit<sup>2</sup>, par contre, ont défini l'audit comme « Un processus critique, méthodique et documenté, effectué par un professionnel compétent et indépendant, permettant de recueillir des informations objectives, pour déterminer dans quelle mesure les éléments du système ciblé satisfont aux exigences du référentiel du domaine concerné ou aux critères d'audit ».

La définition retenue et qui sera commenté par la suite est la suivante :

« 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 ».

### 2. Enjeux et historique de l'audit.

#### 2.1.Enjeux de l'audit.

Tel que définit supra, l'audit est un processus systématique, indépendant et précisément documenté permettant de recueillir des informations objectives pour déterminer dans quelle mesure les éléments du système observé satisfont aux exigences des référentiels du domaine concerné.

Il s'attache notamment à détecter les anomalies et les risques associés dans les organismes et secteurs d'activité qu'il examine en consultation. Auditer une entreprise ou un service consiste notamment à écouter les différents acteurs pour comprendre et faire évoluer le système en place.

#### 2.2. Historique de l'audit.

L'audit (terme issu de l'anglais) provenant d'une locution latine proche des notions de contrôle, vérification, expertise, évaluation, vient du verbe latin « audire » qui signifie « écouter ».

Les premières manifestations de l'audit financier semblent remonter à l'origine des Civilisations. Les romains employaient ce terme pour désigner un contrôle au nom de l'empereur sur la gestion des provinces. Ainsi, les gouvernements de Rome désignaient des questeurs qui contrôlaient la comptabilité de toutes les provinces. Ces questeurs rendaient compte verbalement de leurs missions devant une assemblée composée "d'auditeurs".

---

• **IPSASB** : International Public Sector Accounting Standards Board, est chargée l'élaboration de normes comptables à l'usage des gouvernements et d'autres entités du secteur public dans le monde.

<sup>2</sup> BERNARD.G, Audit financière. Guide pour l'audit de l'information financière des entreprises, Ed Du nod, Paris, p25.

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

Ce terme d'audit fut introduit par les Anglo-Saxons au début du XIII<sup>e</sup> siècle pour la gestion. Le premier cabinet d'audit fut fondé au XIV<sup>e</sup> siècle à Londres. Une longue tradition de l'audit public (cour des comptes) existe en France depuis le XIII<sup>e</sup> siècle. En 1762, la quatrième (4<sup>ème</sup>) édition du dictionnaire de l'académie française définit ainsi le terme d'auditeur des comptes : « officier de la chambre des compte, de qui la fonction est de voir et examiner les comptes qui s'y rendent, et qui lui sont envoyés ».

En 1953, H.R Bowen publie « Social responsabilités of the businessman ». C'est lors de la rédaction de cet ouvrage qu'il parlera de la doctrine de la responsabilité sociale qui doit être envisagée comme un moyen pour orienter l'activité des entreprises vers l'attente des objectifs que la société civile s'est fixés.

Bowen pense que si les dirigeants soumettent leurs finances à des audits réalisés par des commissaires aux comptes indépendants, ils pourraient alors également accepter de soumettre leurs performances sociales à des experts extérieurs et indépendants à l'entreprise. Les auditeurs sociaux effectueraient une évaluation indépendante et désintéressée des politiques de l'entreprises concernant les salaires, la recherche et le développement, la publicité, les relations publiques, les relations humaine, les relations avec l'environnement, la stabilité de la main d'œuvre, etc. Ils soumettraient ensuite leur rapport à la direction avec leur évaluation et leurs recommandations. Un tel document serait réservé à usage interne et ne serait pas public. Les audits sociaux pourraient, par exemple, être réalisés tous les cinq ans et non annuellement comme les audits comptables et financiers. L'audit social n'est pas obligatoire.

Néanmoins la naissance de l'audit pratiqué de nos jours se situe au début du 20e siècle, et 11 à beaucoup évolué depuis. On peut dire que c'est l'avènement des grandes sociétés qui est à l'origine de la naissance de l'Audit.

En effet l'essor économique du 20e siècle a favorisé le développement de grandes entreprises issues de nouvelles conceptions Juridiques et sociales. L'apparition de sociétés anonymes dont Le financement est assuré grâce à l'appel public de l'épargne, a fondamentalement changé la conception de l'information financière. Contrairement à l'entrepreneur individuel qui se contente d'un minimum d'informations, la gestion de ces sociétés et l'information qu'elles génèrent intéressent non seulement les gestionnaires ; mais également ceux qui d'une manière ou d'une autre contribuent à son financement, ou sont intéressés par ses performances ; il s'agit principalement des actionnaires des banques, des fournisseurs, de l'administration fiscale, de la bourse etc.

Compte tenu de l'importance attachée à la crédibilité de ces informations, les pouvoirs publics ont jugé utile d'instaurer l'obligation légale de certification des comptes par des professionnels indépendants et ce, pour protéger les intéressés contre d'éventuelles manipulations de l'information.

C'est ainsi qu'est apparue la profession d'auditeurs aux U.S.A. qui est exercée par des experts comptables indépendants appelés les "Certified public accountants" C.P.A. Ces auditeurs sont affiliés à l'A.I.C.P.A. (American Institute of Certified Public accountants) et assurent le

## **Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit**

---

contrôle des comptes des sociétés soumises à la Surveillance de la Securities and exchange commission (lois sur les valeurs mobiliers 1933/1934).

Aux environs de 2010, le terme « audit » a commencé à remplacer le terme « vérification » bien que toujours en usage, dans plusieurs pays francophones, particulièrement dans les domaines comptables et financiers. Ainsi les services linguistiques de l'institut Canadien des comptables agréés, dans leur traduction du « International Financial Reporting Standards », ont utilisé le terme audit au lieu de vérification. De même pour la traduction française du « International Standards on Auditing », qui fut le fruit d'une collaboration entre la France, la Belgique, la Suisse et le Canada.

Aujourd'hui, c'est une méthode et un terme répandus. On parle ainsi de l'audit énergétique d'une entreprise, d'audit environnemental, d'un système de gestion, d'audit interne d'une administration ou d'audit préalable à un investissement, d'audit social, d'audit de conformité, .....Etc.

L'audit légal est le seul terme qui désigne une profession réglementée ; celle d'un commissaire aux comptes, auxiliaire de justice qui certifie les états financiers de certaines entités.

En effet, dans ce présent mémoire, nous nous intéressons plus précisément à l'audit exercé au sein d'une entreprise publique économique (EPE), pas dans le cadre d'un audit légal réalisé par un commissaire aux comptes, mais, d'un audit qu'exerce un autre organisme de contrôle de l'Etat qui est l'Inspection Générale des finances (I.G.F).

Cependant, avant de présenter cet organisme de contrôle, le type d'audit qu'il exerce et la démarche d'audit qu'il suit, nous tenterons dans ce chapitre de donner plus d'éclaircissements sur : les différents types d'audit au sein d'une entreprise, les objectifs d'une mission d'audit et les normes d'audit les plus connues, respectées et suivies par nos auditeurs en Algérie.

### **3. Les objectif de l'audit .**

Les audits doivent comporter un objectif clair à l'égard duquel il sera possible de tirer une conclusion. Pour les besoins de la détermination de l'étendue de l'audit de performance , l'objectif énonce les principes (l'économie, l'efficacité, l'efficacité, l'environnement et le développement durable) qui feront l'objet d'une appréciation en ce qui concerne l'objet considéré. L'objectif est généralement exprimé par rapport à la conclusion que l'audit est censé formuler quant à l'exécution d'une activité par l'entité.

Il est fondé sur les questions auxquelles l'audit cherche à répondre concernant l'exécution d'une activité ou d'un programme, par exemple « l'entité a-t-elle mis en place des procédures efficaces pour gérer son programme ? ».

Un objectif d'audit doit être réaliste et atteignable et donner suffisamment d'information à l'entité et autres parties prenantes concernant l'objet de l'audit.

## **Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit**

---

L'idéal serait que chaque audit comporte un objectif duquel découle un objet clair de l'audit. Pour les audits complexes, plusieurs objectifs pourraient s'avérer nécessaires, en nombre limité cependant. En présentant les objectifs d'une manière la plus claire et concise possible, l'équipe d'audit évite d'entreprendre un travail d'audit inutile ou trop ambitieux.

Pour les besoins de la détermination de l'étendue de l'audit financier, l'objectif de la mission d'audit est de permettre aux utilisateurs des états financiers, aux investisseurs, aux actionnaires, aux salariés, aux créanciers, aux autres partenaires de l'entreprise d'avoir une information fiable se rapprochant de l'information des dirigeants. Cette mission a ainsi vocation de réduire l'asymétrie d'information entre agents économiques.

Un objectif doit être axé sur les résultats plutôt que sur les moyens et les méthodes, et doit être présenté sous forme de déclaration de la manière suivante : « L'objectif de l'audit est de déterminer si l'entité a... ».

En général, les objectifs doivent contenir au plus de 20 à 30 mots et ne doivent pas comporter de sous-objectifs, de critères, de jargon, d'objectifs de programme ou d'autres éléments qui ne sont pas nécessaires.

Les pratiques exemplaires ont démontré que plus l'objectif est court, plus il est facile à comprendre. Un objectif d'audit concis doit être défini plus précisément dans les critères.

À titre d'exemple : L'objectif est de déterminer si l'organisation mondiale de la santé (OMS) avait géré de manière cohérente et suivant les plans et procédures établis, les situations d'urgence liées à la COVID 19.

Exemple 02 : Cas des incendies en Algérie : L'objectif de l'audit est de déterminer si les pouvoirs publics Algériens ont géré adéquatement les programmes de lutte contre les feux de forêts, mis en place.

Exemple 03 : cas d'un audit financier : l'objectif est de déterminer si les états financiers de l'entité auditée donnent une image fidèle de la situation financière, de sa performance et de ses flux de trésorerie, conformément au référentiel comptable applicable.

### **4. Les types d'audit .**

L'audit est une pratique courante dans le monde des entreprises. Il permet d'évaluer la performance et la conformité d'une organisation, d'un processus ou d'un projet par rapport aux normes, aux réglementations et aux meilleures pratiques en vigueur. Aussi, l'audit consiste à examiner les processus de gestion pour s'assurer qu'ils permettent de produire une information sincère et transparente.

Ainsi, deux types d'audit sont généralement utilisés dans les entreprises : l'audit interne et l'audit externe

#### **4.1. L'Audit interne et externe**

##### **1. L'audit interne**

Selon l'IIA on définit l'audit interne comme suit « l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide une organisation à atteindre ses objectifs en apportant une approche systématique et rigoureuse pour évaluer et améliorer l'efficacité des processus de gestion des risques, de contrôle et gouvernance et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ».

Selon l'institut américain des auditeurs internes celle-ci est définie ainsi : « l'audit interne est une activité indépendante d'évaluation dans le cadre d'une entreprise ou d'une organisation qui porte sur l'examen des opérations comptables financières et autres ; l'ensemble conçu dans une perspective de service destinés principalement à la direction ; c'est un contrôle de nature directoriale qui s'opère par la mesure et l'appréciation des autres contrôles ».

Les entreprises, les organisations sont en permanence confrontées à l'amélioration de leurs performances dans un environnement qu'elles souhaitent sécuriser. Cette amélioration est de plus en plus recherchée au travers d'une décentralisation de la prise de décisions pour en assurer la pertinence et la mise en œuvre rapide. Dans ces conditions, le chef d'entreprise, le dirigeant est naturellement amené à s'interroger sur la maîtrise du fonctionnement de l'organisation, par lui-même et ses collaborateurs.

La fonction d'audit interne<sup>3</sup> donne à cet égard l'assurance raisonnable que les opérations menées, les décisions prises sont « sous contrôle » et qu'elles contribuent donc aux objectifs de l'entreprise. Et si tel n'était pas le cas, elle apporterait des recommandations pour y remédier. Pour ce faire, l'audit interne évalue le niveau du contrôle interne, c'est-à-dire la capacité des organisations à atteindre efficacement les objectifs qui leur sont assignés et à maîtriser les risques inhérents à leur activité. C'est donc une fonction éminemment utile aux dirigeants, quel que soit leur niveau de responsabilités, ce qui explique son développement au cours des deux dernières décennies avec une extension de son champ d'action sur l'efficacité et la performance au-delà de la simple conformité.

En quelques années, sous l'effet de la pression des législateurs et régulateurs, et de l'exigence des organisations, l'audit interne a profondément évolué, tout en se répandant dans tous les secteurs d'activité, et en particulier dans le secteur public.

Cette évolution s'est inscrite dans les normes de la profession qui ont mis en avant le rôle majeur de l'audit interne dans l'évaluation des processus de management des risques, de contrôle et de gouvernance avec pour objectif, de promouvoir plus d'efficacité tout en préservant les sécurités.

Il en résulte que l'audit interne n'est plus perçu comme une fonction financière, mais comme une activité s'intéressant à tous les processus et à toutes les fonctions d'une organisation. Son indépendance s'est accrue par son rattachement à la direction générale, combiné à une relation étroite avec le comité d'audit ou un organisme équivalent. L'audit interne ne peut être pleinement efficace que s'il repose sur un panachage harmonieux de personnes qui ont

---

<sup>3</sup>Jacques Renard : Théorie et pratique de l'audit interne. Neuvième édition.

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

pratiqué un ou plusieurs métiers de l'organisation dont ils font partie, et sur des professionnels de l'audit qui en font leur métier pendant une longue période, mais pas nécessairement dès la sortie de l'université.

Cette professionnalisation de l'audit interne apparaît comme une donnée forte de ces dernières années.

Toutefois, l'audit interne n'a pas achevé sa mutation. Il devra encore renforcer son rôle dans la gouvernance des organisations, fournir l'assurance que les structures et les processus y afférents sont correctement conçus et fonctionnent efficacement, et faire toutes les recommandations pour les améliorer ; apparaître enfin comme une activité au service de l'organisation tout entière et non comme un simple instrument de la direction générale ou du comité d'audit.

Pour ce faire, les auditeurs internes devront faire preuve, en toutes circonstances, à côté de compétences techniques affirmées, de talent, mais surtout de courage, pour dire ce qui doit être dit, écrire ce qui doit être écrit, dans les formes, certes, qui conviennent, mais sans rien cacher de la réalité observée.

L'évolution rapide et constante de la fonction ajoute encore à ces confusions, les objectifs n'étant pas toujours clairement perçus par tous – ou plus précisément, les objectifs ont rapidement évolué – et évoluent encore – et certains sont restés en route.

En dépit de ces handicaps, l'audit interne est aujourd'hui :

- **une fonction importante et organisée** ; qui se traduit dans la représentativité de l'Institut international d'audit interne (l'IIA)<sup>4</sup>, lequel fédère tous les instituts nationaux et représente aujourd'hui plus de 175 000 membres répartis dans 170 pays. Elle est également significative en France où elle s'exprime par l'intermédiaire de son Institut national : l'Institut français de l'audit et du contrôle internes (IFACI)<sup>5</sup>. Cette organisation est importante du fait qu'elle touche aujourd'hui tous les secteurs d'activité, marchand et non marchand : industrie et commerce, services, banques, assurances, secteur public, secteur associatif, hôpitaux, professions libérales, universités... L'audit interne ne concerne donc pas, tant s'en faut, que les grandes entreprises, même si c'est par elles que le mouvement a commencé. Et aujourd'hui, l'audit interne se développe de plus en plus dans le secteur public.
- **Encore largement diversifiée** ; L'Institut de l'audit et du contrôle internes (IFACI) réalise régulièrement des enquêtes sur la fonction. S'y ajoutent les enquêtes internationales de l'IIA

---

<sup>4</sup>L'IIA : L'Institut des Auditeurs Internes, de son nom anglais *Institute of Internal Auditors*, est créé en 1941. Il rassemble plus de 165 pays dans le but d'établir les standards de l'audit interne. Son siège se situe à Altamonte Springs, une petite ville de 50 000 habitants située en Floride, aux États-Unis.

<sup>5</sup>IFACI :est la communauté des auditeurs internes, des contrôleurs internes et de tous les professionnels du risque . elle est une association affiliée à l'IIA.

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

sur la pratique de l'audit interne dans le monde. En 2007, le « Common Body of Knowledge » (CBOOK– 91 pays interrogés), et en 2012, l'enquête sur « les évolutions de l'audit interne dans le monde » (Global pulse of profession – 77 pays interrogés).

- **et dont l'évolution constante permet d'esquisser les perspectives** ; Les perspectives d'il y a 20 ou 30 ans sont devenues réalité : extension du champ d'application de l'audit interne à toutes les activités, y inclus des thèmes encore exceptionnels il y a quelques années (audit du développement durable, audit de l'éthique...), rattachement des services au niveau le plus élevé, multiplication des diplômes délivrés par les universités...

### ➤ **Le profil de l'auditeur interne :**

L'audit interne<sup>6</sup> est mené par des professionnels ayant une connaissance approfondie de la culture, des systèmes, et des processus d'affaires. Les activités d'audit interne peuvent être effectuées par des personnes internes ou extérieures à l'organisation.

En effet, pour être un auditeur interne efficace, il faut avoir une compréhension approfondie des normes et des procédures en vigueur dans l'entreprise. Il faut également posséder des compétences en matière d'analyse financière et de gestion des risques. Les auditeurs internes doivent être objectifs, indépendants et avoir une grande intégrité pour assurer l'exactitude et la véracité de leurs conclusions.

L'audit interne est une fonction encore jeune mais de plus en plus unifiée dans ses pratiques, elle affirme plus que jamais son indépendance et ce dans un environnement sensiblement modifié.

L'âge moyen des auditeurs internes en France par exemple ne cesse de croître : 32 % avaient moins de 30 ans en 1987, ils n'étaient plus que 23 % en 2009 et sont 12 % en 2012. En cette même année, leur âge moyen est de 41 ans.

Cette évolution traduit à la fois une complexité croissante de la fonction, dont les investigations et analyses sont de plus en plus poussées dans des domaines de plus en plus pointus, et également, par voie de conséquence, le recours à des spécialistes de plus en plus compétents. La fonction est de moins en moins une fonction pour débutants. C'est le constat souligné dans l'enquête IFACI de 2012 : 95 % des auditeurs disposent d'une expérience professionnelle antérieure. Ces auditeurs continuent à venir d'horizons divers : grandes écoles de commerce, écoles d'ingénieurs, universités... En France, 90 % d'entre eux ont un niveau Bac + 5 en 2012.

De surcroît, la proportion des auditeurs qui ajoute à la formation initiale des formations diplômées en audit interne augmente sans cesse. Ainsi, l'intérêt pour les qualifications professionnelles est de plus en plus recherché.

---

<sup>6</sup>Jacques Renard : Théorie et pratique de l'audit interne. Neuvième édition.

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

À la diversité des profils correspond la diversité des travaux. Les missions d'audit interne continuent à se diriger de plus en plus vers l'opérationnel et sont donc conduites par des auditeurs aux profils variés : ingénieurs, financiers, commerçants, etc.

La fonction est donc encore jeune en dépit d'une notoriété grandissante, ce qui signifie qu'elle n'est pas au terme de son évolution.

Dans ce cadre, la fonction affirme de façon significative son indépendance et son universalité.

- **L'indépendance** reste en effet une valeur essentielle. Elle s'affirme par le rattachement à la direction générale : 75 % des services en 2012 en moyenne générale. Il faut toutefois noter une exception, sans doute très française : dans le secteur industriel, 40 % des services d'audit interne sont rattachés à la direction générale... et 21 % à la direction financière.
- **L'universalité** se traduit par une conception de la fonction, des méthodes de travail et des outils largement uniformisés. Il faut voir là l'influence croissante de normes internationales. De plus en plus, les services d'audit interne se réfèrent aux normes de l'IIA et les respectent. Les certifications délivrées par l'IFACI sont très recherchées et ont largement contribué en France à cette uniformité. Celle-ci se traduit dans tous les domaines : chartes d'audit, codes de déontologie, plans d'audit, approche par les risques, analyses causales, transparence des opérations... sont désormais bien entrés dans les pratiques de l'audit interne et se conforment aux normes internationales. Ces évolutions affectent également le profil des auditeurs.

### 2. L'audit externe

**L'audit externe** est un examen a posteriori, par un intervenant extérieur :

- Des livres comptables, du système financier et de l'état financier pour ce qui concerne l'audit financier
- Des techniques de gestion, des domaines fonctionnels, du système d'information, des indicateurs commerciaux pour l'audit opérationnel.

L'audit externe est une analyse, fondée sur la lecture de tous les documents et indicateurs de l'entreprise, qui permet d'en établir une « photographie » objective, mais aussi dynamique puisque les auditeurs externes analysent également les évolutions de l'entreprise sur trois (03) ans en général.

Les entreprises du CAC 40 sont par exemple obligatoirement auditées chaque année pour vérifier les comptes qu'elles établissent elles-mêmes. L'idée est de s'assurer que l'entreprise ne cache rien ou n'essaye pas de maquiller certains dysfonctionnements. Et c'est une des raisons pour lesquelles de nombreux entrepreneurs craignent les audits.

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

"L'audit externe<sup>7</sup> est un moyen de contrôle permettant de répondre à la reddition des comptes. Cette dernière s'effectue par le biais d'une communication à toutes les parties prenantes de l'entité auditée d'une opinion indépendante et compétente sur la sincérité, régularité et image fidèle de ses comptes".

On peut distinguer entre deux formes d'audit externe :

**2.1. L'Audit contractuel** : est un acte qui rentre dans les prérogatives de l'organe de gestion chargé du suivi et du contrôle de l'entreprise, donc c'est une mission réalisée à la demande de l'organe de gestion, soit pour chiffrer un projet précis ou particulier, soit pour vérifier un aspect du contrôle interne.

**2.1. L'audit légal**: est une forme de vérification externe prévue par la loi, effectué par des professionnels indépendants, qui est appelé dans les pays francophones (Commissariat aux comptes), Il consiste à vérifier la régularité et la sincérité des comptes sociaux présentés par les entités économiques, organismes à caractère de gestion spécifiques, associations, coopératives qui sont dans l'obligation de tenir une comptabilité conformément à un référentiel comptable prédéfini et reconnu, ou des normes comptables déterminées par un organe de normalisation international tel que IFAC (International Fédération of Accountants ), ou locale tel que le CNC (Conseil national de comptabilité) ... etc.

➤ **Pour faire un audit extérieur il faut :**

Pour une entreprise en bonne santé et qui n'a pas grand-chose à cacher, un audit externe peut être un excellent moyen d'apporter du crédit (confiance) auprès d'investisseurs, de banquiers ou de partenaires. Ce qui est d'ailleurs une des raisons de procéder à un audit externe de son entreprise. Si, par exemple, vous souhaitez effectuer une levée de fonds auprès d'investisseurs ou si vous demandez un prêt important à une ou plusieurs banques, il y a fort à parier que l'on vous demandera de vous soumettre à un audit externe. Et même si on ne vous le demande pas, vous avez tout intérêt à initier la démarche vous-même pour appuyer votre dossier et convaincre ces investisseurs et financeurs !

Il en va de même quand on cherche à vendre son entreprise : pour la vendre plus vite et mieux, le plus simple est de donner toutes les clés à son acheteur. Pour cela, faire procéder à un audit au préalable est un excellent outil :

- A l'issue de l'audit externe, le consultant peut procéder à une évaluation juste du prix de vente de l'entreprise ;
- Il peut déceler des points faibles à corriger pour augmenter la valeur de l'entreprise.

C'est la troisième et dernière raison de procéder à un audit externe : que ce soit lors de l'audit financier ou de l'audit opérationnel, l'auditeur peut déceler, dans son analyse, des failles, des

---

<sup>7</sup>GADOUR, 2016, p. 33

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

faiblesses et élaborer des préconisations pour les corriger. Ainsi, l'audit externe peut donner les outils, les clés, pour rendre votre entreprise plus rentable !

### ➤ Objectifs de l'audit.

L'objectif principal de l'audit interne ou externe est de fournir une assurance raisonnable que les états financiers et les informations présentées par l'entreprise sont exacts et conformes aux règles ou normes et réglementations en vigueur. L'auditeur joue donc un rôle crucial dans la protection des investisseurs et des parties prenantes de l'entreprise.

### ➤ les rôles d'un auditeur au sein d'une entreprise ou d'un organisme.

Le rôle d'un auditeur interne ou externe est de mener des évaluations impartiales et objectives pour aider à assurer que les opérations financières et comptables de l'entreprise sont conformes.

En effet, l'auditeur interne travaille pour l'entreprise c'est un salarié de l'entreprise et il dépend de la direction Générale. Il est à ce titre chargé de la surveillance continue des processus internes de l'entreprise et d'évaluer les activités et les opérations de l'entreprise pour s'assurer que toutes les normes et les procédures internes sont respectées. Ainsi, il vérifie les documents financiers, les politiques internes et les procédures opérationnelles pour s'assurer que toutes les activités de l'entreprise sont légales et conformes aux normes en vigueur. Ils évaluent également les risques liés aux activités de l'entreprise et proposent des solutions pour réduire ces risques. Cette fonction est donc essentielle pour garantir l'intégrité, la transparence et la conformité des activités de l'entreprise.

L'objectif de l'auditeur interne est d'aider les membres de la direction à exercer efficacement leurs responsabilités en leur fournissant des analyses, des évaluations, des recommandations et des commentaires pertinents. Cela signifie que ses missions couvrent toutes les fonctions de l'entreprise.

L'audit interne désigne le service qui, au sein d'une entreprise, surveille l'efficacité de ses processus et de ses contrôles. Cette fonction d'audit interne est particulièrement nécessaire dans les grandes organisations où les processus sont très complexes et où il est plus facile de constater des défaillances de processus et des violations de contrôle.

L'auditeur externe est en revanche engagé par une entreprise indépendante pour auditer ses processus et fournir une évaluation objective de ses performances.

Un audit externe est un examen effectué par un comptable professionnel agréé (CPA) indépendant. Ce type d'audit est le plus souvent destiné à produire une certification des états financiers d'une entité. Cette certification est exigée par certains investisseurs et prêteurs, ainsi que par toutes les entreprises cotées en bourse.

## **Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit**

---

L'auditeur externe est un professionnel qui est chargé d'examiner les états financiers d'une entreprise pour s'assurer de leur exactitude et de leur conformité aux normes comptables et fiscales en vigueur. Contrairement à l'auditeur interne qui travaille au sein de l'entreprise, l'auditeur externe est un prestataire de services indépendant qui est engagé par l'entreprise pour effectuer cette tâche. L'auditeur externe effectue des vérifications sur les livres de comptes, les factures et les documents financiers de l'entreprise pour s'assurer que toutes les transactions sont correctement enregistrées. Il examine également les processus de contrôle interne de l'entreprise pour évaluer leur efficacité et leur fiabilité.

L'objectif principal de l'auditeur externe est de fournir l'assurance indépendante et objective que les états financiers de l'entreprise reflètent fidèlement sa situation financière, ses performances et ses flux de trésorerie. Cette assurance est importante pour les actionnaires, les créanciers, les fournisseurs et les autres parties prenantes de l'entreprise qui ont besoin de ces informations pour prendre des décisions financières éclairées.

L'auditeur externe doit être impartial, objectif et posséder une solide expertise en matière de comptabilité et de finance. Il doit également être en mesure de travailler en étroite collaboration avec l'entreprise pour comprendre ses activités, ses risques et ses défis.

Enfin, dans les deux cas, l'auditeur (interne et externe) utilise des outils et des techniques d'audit pour évaluer les risques et les vulnérabilités de l'entreprise, ainsi que pour identifier les opportunités d'amélioration. Les auditeurs évaluent également les contrôles internes de l'entreprise pour s'assurer que ses actifs sont correctement protégés contre les fraudes, les erreurs et les abus.

### **3. Les différences entre l'audit interne et l'audit externe.**

Bien qu'il y ait des similitudes considérables entre l'audit interne et l'audit externe, ils présentent également des différences significatives en termes de rôles, de responsabilités, d'objectifs et de méthodes utilisées. Ces différences peuvent être récapitulées dans le tableau ci-après :

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

Audit Externe	Audit Interne
<ul style="list-style-type: none"><li>• L'audit est accompli par un professionnel qui exerce de manière indépendante vis à vis de l'entreprise.</li><li>• L'audit est une obligation légale dont l'objectif principal est d'informer les tiers sur le degré de confiance que l'on peut accorder aux documents financiers.</li><li>• Le passage en revue des opérations et du contrôle interne est fait principalement pour déterminer l'étendue des contrôles et la fiabilité des documents financiers.</li><li>• L'auditeur externe s'intéresse plus aux postes du bilan et de gestion. Aussi, il organise son travail en fonction des rubriques du plan comptable.</li><li>• L'auditeur externe n'est pas concerné par la détection et la prévention des fraudes, sauf si les documents financiers peuvent s'en trouver affectés de manière importante où dans le cas où il reçoit un mandat spécial à cet effet.</li><li>• L'examen des données qui viennent à l'appui des documents financiers est périodique, généralement une fois par an bien que de nos jours il existe l'audit d'intérim qui intervient en cours d'année.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• L'audit est accompli par une personne de l'entreprise.</li><li>• L'audit est au service de la direction, son objectif est d'assister les membres de la direction dans l'exécution efficace de leurs responsabilités.</li><li>• L'examen du contrôle interne et des opérations est fait, principalement, pour provoquer des améliorations et conduire à l'application stricte des politiques et des procédures instituées dans l'entreprise et n'est pas limité aux aspects financiers.</li><li>• L'audit interne s'intéresse pratiquement à toutes les activités de l'entreprise, le travail est subdivisé en fonction des différents départements opérationnels, unités, services...</li><li>• L'auditeur est direction concerné par la détection et la prévention des fraudes.</li><li>• La revue des activités de l'entreprise est permanente.</li></ul>

Source : séminaire d'audit interne. IGF

### 4. Autres types d'audit

Il existe plusieurs types On a cité les plus important :

#### 4.1.L'audit opérationnel

La maîtrise de l'entreprise<sup>8</sup> ne dépend pas seulement de la performance économique qui peut s'exprimer principalement en termes comptables mais aussi de la performance stratégique. Celle-ci a un caractère plus général, elle est la capacité d'une organisation à définir et à mettre en œuvre de bonnes stratégies dans le cadre des finalités qu'elle poursuit

Le contrôle interne est l'ensemble des dispositifs organisationnels qui doivent garantir le niveau de la performance dans les deux domaines économique et stratégique.

L'intérêt va se porter sur toutes les opérations de l'entreprise, d'où l'apparition de la notion d'audit opérationnel (ou audit des opérations).

« L'objectif d'ensemble de l'audit opérationnel est d'aider tous les centres de décision de l'entreprise et de les soulager de leurs responsabilités en leur fournissant des analyses

<sup>8</sup>Auteurs : RAFFEGEAU. J, DUBOIS. F Et MENOUVILLE. D.Edition Paris. PUF. 1984

## **Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit**

---

objectives, des appréciations, des recommandations et des commentaires utiles au sujet des activités examinées »

L'audit opérationnel permet de juger l'efficacité et la performance des systèmes d'information et d'organisation mis en place. Il concerne l'audit des fonctions et l'audit des opérations :

### **L'audit des Fonctions**

Son objectif est de s'assurer que les différentes fonctions de l'entreprise (achat, production, vente, investissement, personnel...) comportent les sécurités suffisantes et s'exercent efficacement.

### **L'audit des opérations**

Son objectif est de s'assurer du suivi des procédures à travers les différentes fonctions. Ainsi, par exemple la procédure d'approvisionnement va de l'émission d'un besoin (fonction production) au règlement du fournisseur (fonction trésorerie) en passant par la commande (fonction achat).

### **4.2.L'audit financier**

Selon l'IFAC, « le but d'un audit est de renforcer le degré de confiance des utilisateurs présumés des états financiers. Celui-ci est atteint par l'expression par l'auditeur d'une opinion selon laquelle les états financiers sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable applicable. Pour la plupart des référentiels comptables à usage général, cette opinion porte sur le fait que les états financiers sont présentés sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, ou donnent une image fidèle conformément à ce référentiel ».

Selon la CNCC, le cadre conceptuel des interventions du commissaire aux comptes fixé par la CNCC et relevant désormais de la doctrine professionnelle définit comme suit la mission de l'auditeur financier : « Une mission d'audit des comptes a 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. Cette opinion est formulée, selon les dispositions prévues par l'article L 823-9 du Code de commerce, en termes de régularité, sincérité et image fidèle

On constate que la définition de l'audit donnée par la CNCC est en parfaite harmonie avec celle de l'IFAC

### **4.3.L'audit de gestion**

L'audit de gestion<sup>9</sup>, dont l'objectif soit d'apporter les preuves d'une fraude, d'une malversation ou d'un gâchis, soit de porter un jugement critique sur une opération de gestion ou les performances d'une personne ou d'un groupe de personnes et d'évaluer les performances de l'entité par rapport à son environnement. Il consiste également à évaluer les méthodes et instruments de gestion et les conditions d'exploitation

---

<sup>9</sup>Philippe, Merle ; Pierre, Sardet ; Isabelle, Trio-valentin ; « mémento audit et commissariat aux comptes » ; Editions Francis Lefebvre ; 2015- 2016 ; p520.

### 5 . Les normes d'audit

La réalisation de toute mission d'audit, quels que soient ses objectifs, implique l'existence au préalable de règles précises, formalisées, connues et acceptées des émetteurs et des récepteurs de l'information soumise à l'audit.

Les normes d'audit les plus courantes sont celles de l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Les risques d'audit, tels que le risque de fraude, le risque de non-conformité, le risque d'erreur et le risque de matérialité, doivent être évalués et gérés par les auditeurs.

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 et aux services connexes. Ce sont ces normes généralement appliquées en Algérie.

Les principales normes utilisées par les auditeurs sont les normes d'audit, parmi lesquelles on distingue généralement :

- Les normes générales ou de comportement ;
- Les normes de travail (qui régissent la nature et l'étendue du travail) ;
- Les normes de rapport.

#### 5.1. Normes générales ou de comportement.

L'auditeur doit respecter le code d'éthique professionnelle publié par l'IFAC, notamment les règles d'éthique ci-après :

- Objectivité.
- Indépendance.
- Compétence professionnelle, soin et diligence ;
- Confidentialité ;
- Professionnalisme ;
- Respect des normes techniques et professionnelles.

a) **Objectivité** : L'auditeur doit réaliser ses tâches sans être influencé par des intérêts personnels ou des pressions externes, garantissant ainsi un jugement impartial et indépendant.<sup>10</sup> Cela implique d'éviter les conflits d'intérêt et de maintenir une attitude de scepticisme professionnel

#### b) **Indépendance**

L'auditeur et son équipe doivent être dégagés de toute contrainte et de tout lien

---

<sup>10</sup>Journal officiel république de Djibouti, Décret n°2023-271/PR/MEFI portant approbation de la charte d'éthique et de déontologie de l'auditeur interne.

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

D'ordre personnel, professionnel, financier, voire politique pouvant être interprété comme constituant une entrave à son intégrité ou à leur objectivité.

### c) **Compétence professionnelle.**

L'équipe d'audit doit posséder collectivement les compétences et les expériences

Requises : une formation technique adéquate et une expérience professionnelle suffisante. Des assistants peuvent participer à une mission d'audit, mais ils doivent être bien sensibilisés aux normes, supervisés et contrôlés. L'auditeur doit compléter sa formation initiale par une formation continue contribuant au renforcement de sa compétence.

### d) **Secret professionnel (confidentialité)**

Devoir de discrétion dans l'utilisation de toute information dont ils ont connaissance dans le cadre de leur mission.

### e) **Professionalisme**

Se réfère à l'engagement de l'auditeur à respecter les normes éthiques et techniques de sa profession<sup>11</sup>. Cela inclut la diligence dans l'exécution de ses fonctions, le respect des règles établies, et la capacité à agir avec intégrité et compétence dans toutes les situations professionnelles.

## 5.2. Normes de travail

Le travail d'audit doit être effectué avec soin, avec une bonne planification, un respect scrupuleux des calendriers et supervision des collaborateurs, la tenue correcte des dossiers et papiers de travail en tant que moyens de 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 :

(ISA 240), des textes législatifs et réglementaires : (ISA 250), la collecte des éléments Probants suffisants etc.

- **Un travail d'équipe**

Toute mission d'audit est effectuée par une équipe<sup>12</sup> de collaborateurs hiérarchisée dirigée par un responsable mandaté. Chaque collaborateur doit être soucieux de travailler avec les autres membres en communiquant les points intéressants identifiés et les difficultés rencontrées. La supervision des tâches des collaborateurs par les supérieurs est nécessaire. La structure d'une équipe d'audit est la suivante :

- Associé responsable (ou responsable mandaté).
- Superviseur (ou Directeur).

---

<sup>11</sup>Code d'éthique professionnel pour les experts auditeurs certifiés ANSI, version du 4eme trimestre 2012. Page 2.

<sup>12</sup>ESGIS p 11.

## **Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit**

---

- Chef de mission.
- Collaborateurs.
- Assistants.

### **5.3.Normes de rapport**

- 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 commissaire aux comptes ;
- Qualité des rapports : datés et signés et discutés avec les responsables de l'entité auditée.

# Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

## Section 2 : Démarche de la mission d'audit

La démarche d'audit est une démarche intellectuelle qui suit une progression logique en vue d'atteindre le niveau d'assurance requis pour permettre à l'auditeur de formuler son opinion sur sa mission.

Pour effectuer cette mission l'auditeur doit suivre une méthodologie ou bien une démarche qui consiste à distinguer les grandes phases de l'audit, qui vont de la prise de connaissance de l'entreprise jusqu'à l'émission des rapports.

Les quatre phases sont les suivantes :

### 1. Phase de connaissance et orientation générale de la mission d'audit

#### 1.1.Définition d'une mission d'audit

Selon L'IFAC (international federation of accountants) la mission d'audit est définie principalement à travers ses normes internationales d'audit (ISA) « la mission d'audit est une évaluation indépendante et systématique des états financiers d'une organisation pour exprimer une opinion sur leur conformité avec le cadre d'information financière applicable».

#### 1.2.Le lancement de la mission

La mission d'audit débute par l'élaboration de l'ordre de mission et de la lettre de la mission

- a) **L'élaboration de l'ordre de mission.** L'ordre de mission est le mandat<sup>13</sup> donné par une autorité compétente au service d'audit de réaliser une mission d'audit sur telle entité et qui précise l'origine de la mission et son étendue.
- b) **L'élaboration de la lettre de lancement de la mission.** L'équipe d'audit élabore la lettre de lancement de la mission. Elle vise à informer l'entité à auditer de l'imminence d'une mission et à solliciter une réunion d'ouverture et un ensemble de documents préalables au début de la mission.

La lettre de lancement de la mission comporte <sup>14</sup>:

- la désignation du mandant (hiérarchie) et du mandataire (Auditeurs) ;
- l'origine de la mission (mission du programme annuel ou hors programme) ;
- l'objet détaillé de la mission ;
- le cadre et les limites de la mission ;
- le champ d'intervention (juridique, financier, organisationnel, comptable, etc.) ;
- la date de début et la durée prévisionnelle ;
- la composition de l'équipe d'audit ;
- les destinataires ;
- la liste des documents que l'entité doit mettre à la disposition des auditeurs ;
- la liste des personnes à rencontrer.

À la réception des documents demandés, les auditeurs s'attellent à la préparation effective de la mission par des travaux de recherche et d'analyse documentaire.

---

<sup>13</sup>Déroulement d'une mission d'audit. BRAHIM MELOUL.

<sup>14</sup>GUIDE DE PROCÉDURE DE CONDUITE D'UNE MISSION D'AUDIT. Janvier2015 .p5.

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

### 2. Prise de connaissance de l'entité auditée et de son secteur d'activité

Après réception de l'ordre de mission et avant de commencer tout travail dans l'entreprise à auditer, l'auditeur rassemble des informations préliminaires sur le secteur d'activité, les détenteurs du capital, les dirigeants et les opérations de l'entité à auditer et évalue le potentiel d'information pour pouvoir se situer sur la faisabilité de la mission. Il réunit les informations complémentaires, plus détaillées et essentielles du début de sa mission et tout au long du déroulement de celle-ci, ces informations sont reconstituées et actualisées.

L'obtention d'informations sur l'entité et son secteur d'activité est un processus continu et cumulatif, il consiste à réunir et à évaluer des informations et à corroborer les connaissances ainsi acquises avec les éléments probants et les autres informations obtenues aux différents stades de la mission. Par exemple, bien que les informations soient réunies lors de la planification, elles seront en général approfondies aux stades suivants de la mission, au fur et à mesure que l'auditeur et ses collaborateurs se familiarisent avec l'entité.

Au cours des exercices suivants, l'auditeur actualise et reconsidère les informations réunies précédemment. Il met également en œuvre des procédures visant à détecter les changements importants survenus depuis.

#### 2.1. Connaissance de l'environnement

L'environnement de l'entité à auditer est conditionné par le secteur d'activité et par la situation économique tant générale que sectorielle ou géographique.

#### 2.2. Connaissance générale de l'entité à auditer.

La prise de connaissance préalable de l'entité à auditer s'effectue à la fois par la consultation de document, des entretiens et des visites.

#### ➤ Objectif de la prise de connaissance générale d'une entreprise

c'est acquérir une connaissance générale de cette entreprise, de ses particularités (juridique, fiscale et sociale..) et de son environnement économique et social afin de mieux comprendre les événements pouvant avoir une incidence significative sur les comptes ou sur la pérennité de l'entreprise ou sur sa continuité d'exploitation).

#### ➤ Moyens utilisés :

- ✓ Entretiens avec les dirigeants et les différents responsables de l'entreprise;
- ✓ Collectes d'informations sectorielles ou de l'entreprise ;
- ✓ Contact direct avec son prédécesseur ;
- ✓ Examen analytique préliminaire

Les premiers contacts avec l'entreprise vont consister en un certain nombre d'entretiens avec, entre autres:

- Le Directeur Général ou le PDG
- Le Directeur Financier

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

- Le Directeur Commercial
- Le DRH

Durant les entretiens l'auditeur :

- ne doit pas avoir d'a priori quant à la qualité de l'information produite par l'entreprise avant d'avoir fait l'étude de son contrôle interne.
- doit adopter une attitude positive: il doit se montrer patient, rigoureux, respectueux.
- doit avoir préparé son entretien et donc se munir de questionnaires, checklists,et éventuellement un ordre du jour de la réunion.
- Faire une étude de la continuité d'exploitation : l'auditeur s'assurera pendant l'entretien, du principe comptable de «Continuité d'exploitation ». S'il est dans l'impossibilité de s'assurer que l'exploitation de l'entreprise continuera, il faudra en informer les actionnaires dans le rapport en exprimant une réserve telle que: « des doutes importants quant à la capacité de l'entreprise à assurer la continuité de l'exploitation ».
- Pendant l'entretien, l'auditeur doit définir aussi, la stratégie et l'approche d'audit,ce qui signifie que l'auditeur va essayer de rendre son travail le plus efficace possible.

### ➤ Finalité de cette étape :

- ✓ Constitution ou mise à jour du dossier permanent;
- ✓ Identification des domaines significatifs et sensibles et appréhension des risques inhérents;
- ✓ Fixation du seuil de signification préliminaire;
- ✓ La rédaction du plan d'audit et des programmes de travail.

### 2.3.Le recensement des cycles principaux

Dans le cas où l'entité est une entreprise économique<sup>15</sup>, son activité peut être découpée en cycles (approvisionnements , production, commercialisation, comptabilisation.....etc) ou en systèmes formant un ensemble cohérent de procédures, destinées à remplir une fonction déterminée. L'importance relative de ces différents cycles variera selon l'activité de l'entreprise.

### 2.4. L'identification des risques particuliers

Une première identification des risques <sup>16</sup>que l'auditeur prend en considération pour orienter ses travaux, est également effectuée lors de la prise de connaissance de l'entreprise. L'ampleur des travaux menés par l'auditeur est en relation étroite avec l'importance des risques détectés.

Ces risques peuvent avoir diverses origines :

- Ils peuvent être liés au secteur d'activité dans lequel l'entreprise exerce ; ainsi, dans la confection, le phénomène de mode fait que la méthode de dépréciation des stocks est identifiée comme zone de risques ; de même dans un secteur concurrentiel ou la qualité des produits et la maîtrise des coûts constituent des zones de risques.
- Ils peuvent être attachés à l'entreprise elle-même ; des critères tels que la taille de l'entreprise et sa situation financière, la situation sociale, ou des changements organisationnels sont aussi tout particulièrement significatifs.

---

<sup>15</sup>Danièle BATUDE, l'audit comptable et financier, Éd Nathan, France 1997, p 34.

<sup>16</sup>Idem p 35.

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

Il est à signaler que les normes professionnelles édictent que<sup>17</sup> :

La connaissance générale de l'entité et de son secteur d'activité constitue un cadre de référence permettant à l'auditeur d'exercer son jugement professionnel. La compréhension des activités de l'entité et son utilisation adéquate aident celui-ci à :

- Evaluer les risques et identifier les problèmes ;
- Planifier et conduire efficacement sa mission ;
- Evaluer la validité des éléments probants collectés ;
- Permettre, le cas échéant, de formuler des avis, recommandations et conseils.

Pendant le déroulement de sa mission, l'auditeur est amené à porter de nombreux jugements pour lesquels la connaissance générale de l'entité et de son secteur d'activité est importante, notamment pour :

- Définir le plan de mission et le programme de travail ;
  - Déterminer un seuil de signification et apprécier s'il reste toujours adapté ;
  - Evaluer les éléments probants obtenus afin d'établir le bien-fondé et la validité des critères retenus par la Direction, sous-tendant l'établissement des comptes ;
  - Apprécier les estimations comptables et les déclarations faites par la Direction ;
  - Identifier les domaines dans lesquels les compétences est une attention particulière peuvent être nécessaire ;
  - Identifier les entreprises ou parties liées et les opérations avec celles-ci ;
  - Mettre en évidence des informations contradictoires (par exemple, fraude ou non-respect de textes légaux et réglementaires, données de gestion interne ne concordant pas avec les résultats financiers publiés) ;
  - Pouvoir formuler des demandes précises et évaluer la crédibilité des réponses ;
  - Examiner le bien-fondé des politiques comptables suivies et de la description qui est donnée dans l'annexe.
  - L'auditeur s'assure que les collaborateurs internes sur la mission ont une connaissance générale de l'entité et de son secteur d'activité suffisante pour accomplir correctement le travail qui leur est confié. L'auditeur les sensibilise également à la nécessité de recueillir des informations supplémentaires et de les faire connaître aux autres membres de l'équipe.
  - L'auditeur apprécie si sa connaissance générale de l'entité et de son secteur d'activité lui permet de confronter son jugement sur les comptes pris dans leur ensemble et si les critères retenus sous-tendant l'établissement de ceux-ci sont cohérents avec cette connaissance.
- 
- ✓ L'auditeur s'assure que les collaborateurs internes sur la mission ont une connaissance générale de l'entité et de son secteur d'activité suffisante pour accomplir correctement le travail qui leur est confié. L'auditeur les sensibilise également à la nécessité de recueillir des informations supplémentaires et de les faire connaître aux autres membres de l'équipe
  - ✓ L'auditeur apprécie si sa connaissance générale de l'entité et de son secteur d'activité lui permet de confronter son jugement sur les comptes pris dans leur ensemble et si les critères retenus sous-tendant l'établissement de ceux-ci sont cohérents avec cette connaissance.

---

<sup>17</sup>CNCC normes professionnelles et code de déontologie, Éd CNCC, décembre 2002, p94.

### 3. La phase d'élaboration de la démarche de l'audit (contrôle interne)

#### 3.1.Définition du contrôle interne

« Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de la gestion de l'entreprise ». <sup>18</sup> Les sens du contrôle interne sont au nombre de deux :

- Dans son sens le plus courant, le mot contrôle signifie vérification ;
- Dans son deuxième sens, il signifie maîtrise.

C'est avec cette deuxième signification du mot contrôle, c'est-à-dire celle de maîtrise, qu'il faut interpréter le contrôle interne. Ce dernier permet aux dirigeants de conduire efficacement la gestion de leur entreprise ou entité.

«Les normes de l'IFAC définissent le système de contrôle interne comme étant l'ensemble des politiques et procédures mises en œuvre par la direction d'une entité en vue d'assurer, dans la mesure du possible, la gestion rigoureuse et efficace de ses activités. Ces procédures impliquent le respect des politiques de gestion, la sauvegarde des actifs, la prévention et la détection des irrégularités et inexactitudes, l'exactitude et l'exhaustivité des enregistrements comptables et l'établissement en temps voulu d'informations financières ou comptables fiables ». <sup>19</sup>

Cette définition traduit un élargissement du champ d'application du contrôle interne, il s'étend au-delà des domaines directement liés au système comptable, il touche désormais tous les biens, toutes les informations, tous les membres de l'entreprise et s'applique d'une manière permanente à toute la structure organisationnelle de la société.

#### 3.2. Objectifs du contrôle interne

Cette dernière définition permet de situer les objectifs essentiels du contrôle interne qui tendent à

- La protection et la sauvegarde du patrimoine ;
- La régularité et la sincérité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en résultent ;
- La qualité de l'information ;
- L'application des instructions de la direction ;
- L'amélioration des performances.

Il est possible de classer ces objectifs suivant qu'ils ont ou non, une incidence directe sur les comptes annuels ou sur la situation de l'entreprise d'une manière générale.

---

<sup>18</sup>Jack RENARD. Op.cit, P 169.

<sup>19</sup>CNCC, Normes professionnelles et code de déontologie, Op.cit, p 107.

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

Les objectifs ayant une incidence directe sur les comptes annuels sont ceux relatifs à la protection du patrimoine et des ressources de l'entreprise, la fiabilité des enregistrements comptables et la qualité de l'information.

Les objectifs n'ayant pas d'incidence directe sur les comptes annuels concernent l'application des instructions de la direction, l'amélioration des performances.

### 3.3.Le contrôle interne au sein d'une entreprise

Le système de contrôle interne doit être adapté à chaque organisation<sup>20</sup>. En fonction de la nature des activités à remplir, il doit entraîner le respect d'un certain nombre de principes qui sont la séparation des tâches, la supervision et la conservation des actifs .Il doit également être adapté aux différentes tâches pour permettre une identification, une responsabilisation et une réduction des sources d'erreurs. Il doit se traduire par une matérialisation et une formalisation des contrôles effectués.

#### a. Dans l'organisation de l'entreprise

Les procédures opérationnelles et les méthodes d'enregistrement et de traitement des transactions utilisées par les petites entreprises sont souvent très différentes de celles utilisées par les grandes, et certains contrôles internes qui peuvent être pertinents pour une grande entreprise deviennent inadaptés, impraticables ou inutiles pour une autre petite

##### ➤ La séparation des tâches

- Pour atteindre ses objectifs à la fois d'efficacité et de sécurité, la direction de l'entreprise doit clairement définir les tâches de chacun.
- plus ces définitions de responsabilité seront claires et précises moins le risque de mauvaise interprétation et donc d'erreur sera élevé.

Cette séparation suppose que la structure organisationnelle soit clairement définie et que les différentes étapes des transactions soient correctement appréhendées.

##### ➤ La supervision

La supervision comporte l'approbation finale des transactions et la vérification de la réalisation des contrôles de base.

Les moyens de contrôle interne sont :

- La séparation de fonctions incompatibles.
- Les autorisations préalables d'opérations
- La documentation appropriée
- Les contrôles physiques et d'accès ;
- Les vérifications indépendantes

---

<sup>20</sup>Benoit PIGÉ. Audit et contrôle interne. Éd management et société, France de 2001. P 27.

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

Exemple de fonctions incompatibles: A1. décision / autorisation

A2. exécution

B. conservation des valeurs

C. enregistrement comptable

Ces différentes tâches doivent être exécutées par des personnes différentes .

### ➤ **La conservation des actifs. (qui sauvegarde ou maintient en l'état quoi ?).**

Deux risques principaux concernent la conservation des actifs. Le premier est le risque de détournement, c'est-à-dire le risque de non-détention de l'actif, le second risque est celui de dégradation, c'est-à-dire de perte de valeur du bien.

### **b. Dans le déroulement des tâches**

Pour identifier et corriger les erreurs, le contrôle interne doit s'assurer de la simplicité de la transaction ou de l'opération et de son adéquation aux besoins de l'entreprise.

Le contrôle interne doit identifier les risques potentiels et déterminer les procédures adaptées pour réduire ces risques à un niveau minimal. Pour s'assurer de sa réalisation, le contrôle interne doit être matérialisé.

### ➤ **L'identification des sources d'erreurs**

Les enregistrements comptables doivent être aussi simples que possible et doivent être conçus pour répondre aux besoins de l'entreprise.

### ➤ **La recherche d'un contrôle adapté**

Le contrôle interne doit définir les risques à supprimer ou à les réduire puis, il doit mettre en place la procédure de contrôle la plus adaptée tant en matière de réduction du risque qu'en matière de réalisation et de coût du contrôle.

### ➤ **La matérialisation des contrôles effectués**

Les personnes ayant initialisé les transactions doivent être clairement identifiées, de même que les personnes ayant réalisé des contrôles.

### **c. Limites du contrôle interne**

#### ➤ **Champ d'application**

Le contrôle interne concerne surtout les opérations répétitives et peu d'opérations exceptionnelles.

#### ➤ **Coût du contrôle interne : Il faut remarquer :**

- Que le contrôle interne est un élément de sécurité dans l'entreprise et que son coût peut s'analyser comme celui de l'assurance ;
- Que le contrôle interne est avant tout une meilleure répartition des tâches qui ne se traduit pas systématiquement par leur multiplication ;
- Que le contrôle interne doit être à la mesure du risque qu'il doit couvrir.

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

### ➤ **Les problèmes humains**

La mise en place d'un système de contrôle interne peut être interprétée comme une remise en cause de la confiance de la Direction dans le personnel. Ce dernier doit être clairement informé des objectifs et de l'utilité du contrôle interne.

### ➤ **La collusion**

Le meilleur système de contrôle interne ne peut pas éviter la collusion. Le contrôle réciproque des tâches a pour objectif d'interdire les fraudes et de détournements opérés par un membre du personnel, mais l'entente entre deux (ou plusieurs) personnes qui sont impliquées dans une même procédure peut être à l'origine d'une malversation.

### **d. Contrôle interne et système comptable**

Dans le cadre de sa mission, l'auditeur ne s'intéresse qu'aux procédures concernant le système comptable.

Le système comptable est l'ensemble des procédures et des documents d'une entreprise permettant le traitement des opérations pour leur enregistrement dans les comptes. Ce système identifie, rassemble, analyse, calcule, classe, enregistre, récapitule et produit des documents retraçant les opérations et autres événements intervenus au cours d'une période.

Le contrôle interne relatif au système comptable permet de s'assurer que :

- Les opérations ne peuvent être effectuées qu'avec une autorisation générale ou particulière de la direction ;
- Toutes les opérations de l'entreprise devant faire l'objet d'un enregistrement sont comptabilisées, autrement dit de vérifier l'exhaustivité des enregistrements ; Tous les enregistrements comptables sont la traduction correcte d'opérations réelles, c'est-à-dire de vérifier la réalité des enregistrements ;
- Toutes les opérations et les événements sont enregistrés rapidement dans la période comptable afin de permettre la préparation des comptes ;
- Une même opération est toujours traduite de la même manière ;
- Les documents justificatifs produits par l'entreprise sont probants ;
- Tous les actifs de l'entreprise sont sauvegardés ;
- Les actifs enregistrés sont comparés aux actifs physiques existants à des intervalles réguliers et des mesures appropriées sont prises en cas d'écarts constatés.

### **e. Evaluation du contrôle interne.**

La démarche de l'auditeur s'appuie nécessairement sur l'existence de procédures internes.

La prise de connaissance de l'entreprise ne suffit pas pour porter une appréciation sur son contrôle interne. Un examen particulier des procédures doit être effectué.

Par procédures, il faut entendre principalement les consignes d'exécution des tâches, les documents utilisés, leur contenu, leur diffusion et leur conservation, les autorisations et approbations, la saisie et le traitement des informations nécessaires à la vie de l'entreprise et son contrôle.

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

La première étape de l'auditeur est de prendre connaissance des procédures appliquées par la consultation des manuels de procédures internes à l'entreprise, de déterminer ainsi dans quelle mesure il peut s'appuyer sur la qualité de ces procédures ou, au contraire, mettre en œuvre des contrôles plus approfondis, s'il estime que les procédures de contrôle interne de l'entreprise présentent des faiblesses importantes.

Sur les différents cycles choisis par l'auditeur à examiner, la démarche d'évaluation <sup>21</sup>est donc la suivante :

➤ **Prise de connaissance des procédures**

Chaque service, chaque fonction de l'entreprise peut utiliser des procédures qui lui sont spécifiques, c'est pourquoi la description des procédures doit s'effectuer au cours d'une ou plusieurs entrevues avec les responsables de la fonction concernée.

➤ **Evaluation préliminaire**

Elle permet à l'auditeur de porter une appréciation sur les procédures en vue de :

- Dégager les points forts des procédures ;
- Déceler les points faibles des procédures.

➤ **Contrôle de fonctionnement des procédures**

Ce contrôle a pour objectifs de s'assurer que les procédures sont appliquées et il consiste à :

- vérifier l'application des points forts théoriques, d'une part, et ;
- matérialiser les points faibles, de l'autre part.

➤ **Evaluation définitive des procédures**

Elle se fait suite à ces différents contrôles, elle amène l'auditeur à distinguer :

- les forces du système qui sont à la fois théoriques et pratiques ;
- les faiblesses imputables soit à un défaut de conception du système, soit à une mauvaise application de ce dernier.

A l'issue de ces examens et vérifications, l'auditeur sera en mesure de porter un jugement sur les procédures examinées et il peut mesurer aussi les conséquences de cette évaluation, sur l'étendue des travaux à réaliser lors d'examen des comptes.

Deux cas de figures peuvent se présenter :

- Soit l'impact des faiblesses relevées dans les procédures sur les comptes annuels ne risque pas d'être significatif, en conséquence, elles seront seulement signalées à l'entreprise dans le rapport ;
- Soit, il apparaît que les faiblesses relevées peuvent avoir un impact important sur l'arrêté des comptes. Dans cette dernière hypothèse, deux cas peuvent être distingués :

---

<sup>21</sup>Jack RENARD, Op. cit, p 196.

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

- ✓ Les erreurs liées à ces faiblesses peuvent être corrigées par l'entreprise en mettant en place des procédures palliatives. L'auditeur s'assure que ces corrections sont de nature à fiabiliser les comptes annuels ;
- ✓ Il n'existe pas de moyen de correction et l'auditeur sera amené à procéder à un examen des comptes plus approfondi (sondages plus étendus, vérification exhaustive de certains postes).

### 4. Phase d'Exécution des Contrôles lors d'une Mission d'Audit

La phase d'exécution des contrôles est une étape cruciale dans le processus d'audit, car elle permet à l'auditeur de valider les informations et d'évaluer la robustesse des systèmes de contrôle interne de l'organisation. C'est pendant cette phase que l'auditeur met en pratique les plans et stratégies élaborés lors des phases de planification et de préliminaire.

Voici un développement détaillé des principaux aspects de cette phase :

#### 4.1.Vérification du Fonctionnement des Contrôles Manuels ou Informatiques

L'auditeur commence par examiner le fonctionnement des contrôles internes, qu'ils soient manuels ou informatisés. Un contrôle interne qui ne fonctionne pas efficacement équivaut à une absence de contrôle, exposant ainsi l'organisation à des risques significatifs. Pour les contrôles manuels, l'auditeur procède par l'observation directe des processus, des entretiens avec les employés et l'examen des documents pour s'assurer que les contrôles sont appliqués correctement et de manière cohérente. Pour les contrôles informatiques, l'auditeur teste les systèmes et logiciels pour vérifier la mise en œuvre et l'efficacité des contrôles automatiques, tels que les restrictions d'accès, les vérifications de l'intégrité des données, et les sauvegardes régulières. Cette vérification est essentielle pour identifier les faiblesses potentielles dans le système de contrôle interne qui pourraient conduire à des anomalies ou des fraudes.

#### 4.2. Quantification des Erreurs Potentielles Résultant des Risques Identifiés

Ensuite, l'auditeur quantifie les erreurs potentielles qui pourraient découler des risques identifiés lors des phases précédentes. Cela implique l'utilisation de techniques d'échantillonnage statistique pour sélectionner des transactions représentatives et les examiner en détail. En analysant les écarts entre les transactions vérifiées et les attentes normatives, l'auditeur peut estimer la fréquence et l'ampleur des erreurs potentielles. Par exemple, si un risque élevé de fraude dans le processus de facturation a été identifié, l'auditeur peut examiner un échantillon de factures pour évaluer la prévalence et l'impact des erreurs potentielles. Cette quantification permet d'avoir une estimation claire des pertes potentielles dues à des contrôles inefficaces ou à des anomalies non détectées.

#### 4.3. Vérification des Comptes de l'Exercice

La vérification des comptes de l'exercice est une étape où l'auditeur examine en profondeur les différents comptes financiers pour s'assurer de leur exactitude et de leur conformité avec les normes comptables. Les procédures substantives, telles que les tests de détails et les procédures analytiques, sont employées pour valider les transactions et les soldes de comptes.

## **Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit**

---

Par exemple, l'auditeur peut vérifier les rapprochements bancaires pour s'assurer que les soldes de trésorerie sont corrects, ou examiner les écritures de fin d'exercice pour déceler des ajustements inhabituels. La nature et l'étendue de ces travaux dépendent directement des conclusions des étapes précédentes. Si des contrôles internes robustes ont été confirmés, l'auditeur peut réduire l'étendue des tests substantifs. En revanche, si des faiblesses significatives ont été détectées, des vérifications plus approfondies seront nécessaires.

### **4.4.Quantification des Risques Réels Identifiés Précédemment**

Après avoir vérifié les comptes de l'exercice, l'auditeur procède à la quantification des risques réels identifiés précédemment. Cette étape consiste à mesurer l'impact financier des risques en utilisant des analyses quantitatives détaillées. Les risques sont comparés aux seuils de significativité pour déterminer leur importance relative et leur impact potentiel sur les états financiers. Par exemple, si un risque de dépréciation des stocks a été identifié, l'auditeur évalue la valeur nette de réalisation des stocks et la compare à leur coût pour déterminer l'ampleur de la perte potentielle. Cette quantification permet de prioriser les risques et d'orienter les recommandations pour renforcer les contrôles internes.

### **4.5.Confirmation des Conclusions par un Examen d'Ensemble des États Financiers**

Enfin, l'auditeur confirme ses conclusions par un examen global des états financiers. Cette étape finale consiste à réaliser une analyse analytique des états financiers pour vérifier leur cohérence et leur conformité avec les normes comptables. L'auditeur examine également les notes annexes et les informations complémentaires pour s'assurer qu'elles fournissent une description complète et transparente de la situation financière de l'organisation. Cette revue d'ensemble permet de valider les conclusions tirées des vérifications spécifiques et de s'assurer que les états financiers présentent une image fidèle de la performance et de la position financière de l'organisation.

En somme, la phase d'exécution des contrôles est essentielle pour assurer l'efficacité et la fiabilité du processus d'audit. Elle permet de vérifier le fonctionnement des contrôles internes, de quantifier les erreurs potentielles et les risques réels, de vérifier la précision des comptes de l'exercice et de confirmer les conclusions par une revue globale des états financiers. Grâce à ces vérifications, l'auditeur peut formuler une opinion informée et précise sur la situation financière de l'organisation, contribuant ainsi à la transparence et à la confiance des parties prenantes.

## **5. Phase des travaux de fin de mission : Rédaction des rapports**

Après avoir procédé à certains travaux de fin de mission qui lui permettent d'établir une synthèse rigoureuse de ses conclusions, l'auditeur est en mesure d'émettre son rapport.

### **5.1. Définition d'un rapport d'audit**

Un rapport d'audit est un document officiel préparé par un auditeur (interne ou externe) à la suite d'une mission d'audit. Il fournit une évaluation indépendante des états financiers, des systèmes de contrôle interne, ou d'autres aspects de l'organisation, conformément aux normes d'audit applicables.

### 5.2.Les principes généraux du rapport d'audit

- L'auditeur établit un rapport dans lequel il relate l'accomplissement de la mission. Le contenu de son rapport sera différent suivant la nature de la mission, mais il convient qu'il soit suffisamment clair pour tous les utilisateurs.
- La signature du rapport par le responsable donne l'exemple de responsabilité: le responsable de l'Audit assume personnellement toutes les conséquences des travaux de ses subordonnés. Même en cas de conclusions positives , un rapport doit être rédigé.
- Le rapport ne doit contenir que des éléments qui ont été présentés aux responsables audités. Le Rapport d'audit ne doit pas constituer une surprise pour les audités. C'est à cette fin que la réunion de validation et de clôture est organisée. Elle rend indiscutable les faits, les constats et si possible les conclusions.
- Le rapport doit être structuré pour des lecteurs différents. C'est pourquoi, il comprend un exposé général et une synthèse. L'exposé général doit être complet et technique et apporter toutes les informations utiles aux responsables audités et aux responsables des actions à entreprendre. La synthèse s'adresse à des personnes qui doivent être informées et sensibilisées mais qui n'ont pas à résoudre les dysfonctionnements relevés.
- Le rapport doit être objectif, clair, concis, utile et le plus convaincant possible.
- Le rapport doit être revu par au moins une personne du service d'audit qui n'a pas participé à sa rédaction.
- Le rapport doit être daté et signé.

Le rapport d'audit a deux objectifs distincts<sup>22</sup> :

- ✓ il s'agit d'un document d'information pour la hiérarchie. L'audit donne à celle-ci une assurance sur la maîtrise du domaine audité. Le document à fournir ne contient que des indications générales. Il reprend clairement une identification des risques relevés et indique les mesures à prendre ;
- ✓ il s'agit d'un outil de travail pour les audités. C'est à partir du rapport que l'audité prend les mesures correctrices. Pour ce faire, le document doit reprendre l'analyse et le détail des constats et des observations ainsi que des recommandations précises.

### 5.3.Modeles de rapports d'audit

Suivant les missions d'audit, certains modèles de rapports doivent être utilisés lors de leur rédaction. Toute modification doit être dûment justifiée et approuvée.

Ces modèles couvrent les rapports suivants :

- rapport d'audit sur les états financiers,
- rapport d'examen limité des états financiers,
- rapport sur le contrôle interne.

D'autres types de rapports peuvent être émis. Dans toute la mesure du possible, lors de leur rédaction, il y a lieu de se référer aux modèles contenus dans cette section.

---

<sup>22</sup>Déroulement d'une mission d'audit ; BRAHIM MELLOUL PAGES (7,8)

## Chapitre I :Ancrage théorique sur le concept d'audit

---

Il est donc souhaitable que tous les rapports soient rédigés et que les variantes ne constituent que des adaptations au contexte de la mission.

### Conclusion

Le chapitre 1 a présenté les concepts fondamentaux de l'audit, en mettant l'accent sur deux aspects principaux : la définition générale de l'audit et la démarche de la mission d'audit.

L'audit y a été défini comme un processus de vérification méthodique et indépendant, dont l'objectif était de s'assurer que les informations financières d'une organisation reflétaient fidèlement sa réalité. Deux types d'audit ont été distingués : l'audit interne, qui se concentrait sur l'amélioration des performances internes et la gestion des risques, et l'audit externe, qui visait à fournir une opinion impartiale sur les comptes de l'entreprise à destination des parties prenantes externes, telles que les investisseurs.

Le chapitre a également décrit la démarche de la mission d'audit, qui comprenait la planification, l'évaluation des contrôles internes, la réalisation de tests de conformité, et se terminait par la rédaction d'un rapport synthétisant les résultats et formulant des recommandations. Cette approche méthodique était essentielle pour garantir la transparence et la fiabilité des informations financières et opérationnelles des organisations.

Ainsi, ce chapitre visait à montrer que l'audit joue un rôle central dans la gestion et la transparence des entreprises, en garantissant la fiabilité des informations financières. Que ce soit interne ou externe, il s'appuie sur une méthodologie rigoureuse pour identifier les faiblesses et améliorer les processus de contrôle. Cela permet aux organisations de mieux répondre aux attentes des régulateurs et des parties prenantes, tout en renforçant leur gouvernance. L'évolution des normes d'audit, notamment au niveau international, continue d'affiner cette pratique afin d'assurer un contrôle efficace et une transparence accrue.

## **Chapitre II :L’audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

### **Introduction**

L'entreprise publique, en tant qu'entité économique, se voit confier la responsabilité de générer des biens et des services dans le but de réaliser des bénéfices. Traditionnellement, elle représente le cœur de l'activité économique, étant le moteur de la création de richesses et de la recherche de rentabilité.

Avec l'avènement de la crise économique, le rôle de l'entreprise économique Algérienne, s'est renforcé, devenant un acteur central dans la lutte contre le chômage et la satisfaction des besoins en biens et services au niveau national. Ainsi, sa prospérité est devenue une priorité majeure pour l'État.

Face à la pression de la concurrence, tant au niveau national (avec notamment le secteur privé) qu'international, les entreprises publiques doivent faire face à des contraintes économiques et financières. Dans ce contexte, le contrôle revêt une importance cruciale dans la gestion quotidienne de ces entreprises.

Dans le cadre de la quête de performance, le contrôle, qu'il soit interne ou externe, joue un rôle essentiel pour identifier les dysfonctionnements et les difficultés rencontrées. Il permet également d'évaluer l'efficacité des stratégies mises en place, en vue d'éventuelles réorientations.

Initialement axé sur le contrôle quantitatif de la production, le contrôle des entreprises publiques a progressivement évolué vers des techniques visant à améliorer les systèmes de gestion. Aujourd'hui, il représente un outil essentiel de pilotage stratégique, contribuant à orienter efficacement l'entreprise dans un environnement économique en perpétuelle mutation.

C'est ainsi que ce chapitre sera consacré à l'examen des spécificités de gestion des entreprises publiques économiques, la performance et la gouvernance de ces entreprises, pour ensuite examiner les différents types d'audit réglementairement prévus, auxquels elles sont soumises.

La première section elle est consacrée aux spécificités de gestion des entreprises publiques économiques. Contrairement aux entreprises privées, les EPE sont souvent soumises à des objectifs multiples, combinant rentabilité économique et missions de service public. Cette dualité impose une gestion complexe, où les exigences de performance financière doivent coexister avec des obligations de responsabilité sociale et de développement économique régional. La gestion des EPE est également marquée par une forte régulation étatique, des contraintes budgétaires et une pression accrue pour l'efficacité et la transparence. Cette section explore en détail ces particularités, en examinant comment elles influencent la prise de décision, la structure organisationnelle et les pratiques de gestion au sein des EPE.

La deuxième section elle se penche sur la performance et la gouvernance des entreprises publiques économiques, ainsi que sur le rôle de l'audit dans la réalisation de cette

## **Chapitre II :L’audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

performance. La performance des EPE ne se limite pas à des indicateurs financiers ; elle englobe également des critères sociaux, environnementaux et de qualité de service. Dans ce contexte, la gouvernance des EPE revêt une importance particulière, avec des mécanismes de contrôle interne et externe conçus pour assurer la conformité, la transparence et l'efficacité des opérations. Cette section examine également les différents types d'audit pratiqués au sein des EPE, notamment l'audit financier, l'audit de gestion, et l'audit opérationnelle . Chacun de ces audits joue un rôle essentiel dans l'évaluation des opérations des EPE, en fournissant des garanties sur la fiabilité des informations financières, l'efficacité des processus, et le respect des normes et réglementations.

## **Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

### **Section 01 : L'entreprise publique économique algérienne et les transformations engagées**

#### **1. Présentation et rôle de l'EPE**

En 1988, en préparation à l'introduction de l'économie de marché, la loi 88-01 crée l'entreprise publique économique. L'article 5 de cette loi définit : « les entreprises publiques économiques sont des sociétés par actions ou des sociétés à responsabilité limitée dont l'Etat et/ou les collectivités locales détiennent, directement ou indirectement, la totalité des actions et/ ou des parts sociales ».

Cette définition a été ultérieurement amendée par l'ordonnance n° 01-04 du 20 août 2001, (Art2)« Les entreprises publiques économiques sont des sociétés commerciales dans lesquelles l'Etat ou toute autre personne morale de droit public détient directement ou indirectement la majorité du capital. Elles sont régies par le droit commun ».

Selon l'Art 01 de l'ordonnance 01-04 sus visée, la notion d'entreprise publique économique se définit par l'influence dominante exercée par les pouvoirs publics, que ce soit à travers la propriété, la participation financière ou les règles de régulation.

Les fonds publics détenus sont constitués sous forme de parts sociales, d'actions, certificats d'investissements, titres participatifs ou toute autre valeur mobilières.

L'article 03 de cette ordonnance n° 01- 04 du 20 août 2001 précise que « les modalités d'émission, d'acquisition et de cession des valeurs mobilières sus visées sont régies par les dispositions du code de commerce, les dispositions de la présente ordonnance ainsi que toutes autres dispositions légales ou statutaires. »

La création, l'organisation et le fonctionnement des entreprises publiques économiques obéissent aux formes propres aux sociétés de capitaux prévues par le code de commerce.<sup>23</sup>

Selon M. BOUSSOUMAH, l'entreprise publique économique est définie comme étant : « un patrimoine personnalisé appartenant directement ou indirectement à la collectivité publique, ayant une vocation économique et se trouve placée sous la dépendance des autorités publiques ».

Dans tous les cas, l'entreprise publique demeure sous le contrôle et la propriété de l'État, servant de levier pour la réalisation des objectifs économiques et sociaux définis dans les plans de développement.

Le rôle fondamental de l'Entreprise Publique Économique (EPE) transcende sa simple existence en tant qu'entité économique.

---

<sup>23</sup>Art 05 de l'ord. 01-04 sus visés

## **Chapitre II :L’audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

L'article 3 de la loi 88-01 stipule que « Dans le cadre du processus de développement, l'entreprise publique économique constitue un moyen privilégié de production de biens et de services et d'accumulation du capital. Elle est au service de la nation et du développement selon le rôle et les missions qui lui sont impartis ».

Selon l'article 9 de la même loi : Le plan national de développement assure la cohérence entre la mise en valeur des intérêts généraux de la nation et l'atteinte des objectifs que s'assignent les EPE, dans leurs plans à moyen terme, principalement par la voie du système de la régulation économique et de la planification. Dans ce cadre l'EPE, a pour mission statutaire à travers son plan à moyen terme, de promouvoir, dans les limites de son objet, par ses activités économiques efficaces et rentables :

- La production de richesse au service de la nation et de l'économie.
- L'amélioration continue de la productivité du travail et du capital.
- L'approfondissement du caractère démocratique de son administration et de sa gestion.
- Le développement continu du niveau technico-économique et scientifique dans sa sphère d'activité.

### **2. Evolution du cadre juridique des EPE**

Après l'indépendance, les EPE ont adopté diverses formes juridiques héritées de la période coloniale, comme les sociétés nationales, offices, établissements publics industriels et commerciaux, entreprises autogérées et sociétés d'économie mixte.<sup>24</sup> En 1971, l'ordonnance sur la gestion socialiste a instauré le statut unique d'entreprise socialiste économique, tout en maintenant certaines catégories spécifiques.<sup>25</sup>

En 1975, les autres statuts ont été abrogés, faisant de l'entreprise socialiste la seule forme juridique dotée de la personnalité morale et de l'autonomie financière, elle était placée sous tutelle étatique.

Dès 1988, des réformes ont profondément modifié le statut des EPE.

Elles sont devenues des entités autonomes, n'étant plus de simples "annexes administratives». Cette transformation a nécessité un cadre juridique adapté à l'économie de marché, encadrant les relations entre l'État et les entreprises.<sup>26</sup>

Ainsi, le statut des EPE a évolué, passant de formes héritées à un modèle socialiste, avant de s'adapter au désengagement de l'État et à la libéralisation économique.

---

<sup>24</sup>Le statut juridique de l'entreprise publique économique à l'ère du désengagement de l'Etat de la sphère économique LAKEHAL Salah Maître-assistant « A »Université AKLI MOHAND OULHADJ deBouira Faculté de Droit et des Sciences Politiques

<sup>25</sup> Revue critique de droit et sciences politiques Volume 12, Numéro 1, Pages 28-59  
2017-05-11Le Statut Juridique De L'entreprise Publique économique à L'ère Du Désengagement De L'état De La Sphère économique

<sup>26</sup>Les Cahiers du Cread -Vol. 38 - n° 03 – 2022 page 197

## **Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

### **3. Aperçu sur l'évolution historique des EPE**

Le secteur public industriel regroupe un ensemble d'entreprises, quelles que soient leurs activités, dont la propriété juridique est détenue par l'État.

Ainsi, les décisions économiques, d'investissement, de financement, commerciales, de production et de nomination des dirigeants relèvent exclusivement de l'État.

La création de ce secteur est conditionnée par deux principaux facteurs <sup>27</sup>:

- L'incapacité de la propriété privée (les petits bourgeois) à assurer la croissance économique.
- Le processus de nationalisation et d'étatisation initié peu après l'indépendance, conférant à l'État un pouvoir exclusif en matière d'intervention économique et de choix des secteurs à développer.

Ce secteur englobe un large éventail d'industries manufacturières, telles que les industries de base (mécanique, sidérurgie, métallurgie), les industries agroalimentaires, les textiles et le cuir, les matériaux de construction (cimenteries, briqueteries), la transformation du bois, la chimie, la pharmacie, les engrais et le BTP.

Par ailleurs, le secteur public industriel entre dans une phase de planification où les plans successifs mettent l'accent sur les investissements générant des retombées socio-économiques significatives, notamment en termes d'emplois. La rentabilité financière, quant à elle, est largement écartée dans le mode de gestion des entreprises.

Cependant, le secteur public algérien a connu une phase de planification centralisée importante juste après l'indépendance, caractérisée par la notion d'entreprises nationales et de planification. Cette période se divise en deux périodes clés : celle allant de 1966 à 1978, marquée par des projets d'investissement, et celle allant de 1978 à 1988, durant laquelle le secteur a rencontré des difficultés, nécessitant une révision des méthodes de gestion et de planification.

Cette période marque le début des réformes visant à préparer les entreprises nationales à une restructuration organique et financière.

### **4. Réajustement des entreprises publiques face aux changements politico-économiques du pays**

Les entreprises publiques en Algérie ont été confrontées à une série de défis majeurs tout au long de leur histoire, en raison des fluctuations politico-économiques du pays. Depuis leur création, elles ont traversé plusieurs phases d'adaptation et de réforme, reflétant les changements dans le paysage économique et politique.

---

<sup>27</sup>A. BENACHNHOU, « Planification et développement en Algérie 1962-1980 », Alger le 30 juillet 1980, pp.09-10

## **Chapitre II :L’audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

Initialement, ces entreprises étaient intimement liées à l'économie planifiée, où l'autogestion, la gestion socialiste et la restructuration organique et financière étaient les maîtres mots. L'objectif principal était de garantir leur viabilité dans un environnement économique largement contrôlé par l'État.

Cependant, avec l'évolution des idéologies politiques et des besoins économiques, ces entreprises ont dû s'adapter pour répondre aux nouvelles réalités.

La transition vers une économie de marché a marqué un tournant crucial dans l'histoire des entreprises publiques en Algérie.

A partir de là, et poursuivant le programme des réformes économiques engagé en janvier 1988, la privatisation des entreprises publiques a vu le jour à partir de l'année 1995 avec la promulgation de l'ordonnance n° 95/225.<sup>28</sup>

Les entreprises publiques algériennes ont également traversé différentes phases de gouvernance et de gestion au fil des décennies. De l'autogestion aux entreprises socialistes, en passant par les sociétés nationales, chaque phase a apporté son lot de changements structurels et de défis de gestion uniques.

**La première étape**, a été celle de l'autogestion, dont l'objectif était de préserver les entreprises laissées à l'abandon par les colons. Cette phase est perçue comme une initiative des travailleurs visant à garantir la pérennité des activités économiques de ces entreprises.

**La deuxième étape**, qui a débuté en 1963, était celle des sociétés nationales et visait plusieurs objectifs. Tout d'abord, elle cherchait à établir une intervention directe de l'État dans la gestion des affaires économiques pour instaurer le socialisme. Un autre objectif était de diminuer l'influence du secteur autogéré. Parallèlement à cette phase, de nouvelles entreprises ont été créées et des compagnies détenues par des capitaux étrangers, notamment français, ont été nationalisées. Le mode de gestion de cette période était principalement autocratique, avec un directeur général possédant des pouvoirs décisionnels de nature administrative au sein de structures organisationnelles encore très rigides<sup>29</sup>.

Jusqu'à la fin des années 1960, les entreprises publiques algériennes ont connu une grande stabilité juridique, un prolongement de l'administration.

**La troisième étape**, a été celle de la Gestion Socialiste des Entreprises (GSE), qui a débuté en 1971 avec l'adoption de la loi 71/74. Cette loi visait à :

1. Faire participer les travailleurs à la gestion de l'entreprise
2. Sauvegarder leurs intérêts
3. Renforcer le régime socialiste mis en place par les autorités de l'époque

Pour ce faire, les entreprises publiques ont été transformées en entreprises socialistes, passant du statut de sociétés nationales à celui d'entreprises gérées de manière socialiste.

---

<sup>28</sup>La loi 95- 22 du 25 septembre 1995, relative à la gestion des capitaux marchands de l'Etat.

<sup>29</sup>Dr M.BOUHEZZA : « la privatisation de l'entreprise publique algérienne et le rôle de l'Etat dans le processus », revue des sciences économiques et de gestion, N°3 2003

## Chapitre II :L’audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .

---

### Composition des conseils d'administration

Dans ces entreprises socialistes, la gestion était assurée par des conseils d'administration (CA) composés de :

- Le directeur général (DG) ou le président-directeur général (PDG)
- Les directeurs techniques
- Des représentants des travailleurs

Cependant, ces représentants des travailleurs n'avaient pas de formation en gestion.

Enfin, la GSE a marqué une étape importante dans l'évolution du système économique algérien, visant à impliquer davantage les travailleurs dans la gestion des entreprises publiques tout en les protégeant. Néanmoins, le manque de formation en gestion des représentants des travailleurs au sein des conseils d'administration a pu poser des défis dans la mise en œuvre concrète de cette réforme.<sup>30</sup>

**La quatrième étape**, a été celle des entreprises publiques économiques (EPE), caractérisées par leur taille imposante en termes d'unités de production, de personnel et de chiffre d'affaires. Afin de remédier aux diverses difficultés de gestion rencontrées, les responsables ont opté pour une restructuration de ces entreprises, adoptant deux approches distinctes : la restructuration organique et la restructuration financière.

### 5. Les transformations économiques du secteur public en Algérie durant les années 1980 et 1990

La détérioration des bilans financiers des entreprises algériennes, a amené les pouvoirs publics à en infléchir les principes de gestion. A partir de là, le gouvernement se trouve confronté à une vérité qui l'oblige à réviser ses conceptions et ses orientations économiques, donnant naissance aux réformes économiques.

L'Algérie a entrepris des réformes économiques dans les années 1980 pour passer d'une économie administrée à une économie de marché, tout en maintenant la présence de l'État dans des entreprises stratégiques.

« Une économie de marché ne signifie pas que l'Etat ne possède pas ou ne contrôle pas des entreprises stratégiques, mais implique, tout simplement que le secteur privé détienne une place prépondérante dans l'économie nationale afin que les mécanismes de marché jouent pleinement et efficacement leur rôle »<sup>31</sup>.

#### 5.1. Les transformations des années 1980

- **La restructuration organique** : Cette décennie a été marquée par la restructuration organique et l'autonomie, visant à renforcer le régime socialiste en place. Les entreprises publiques ont ainsi évolué vers des entités socialistes avec des conseils d'administration composés de directeurs généraux, de directeurs techniques et de représentants des travailleurs.

---

<sup>30</sup>Idem.

<sup>31</sup>Zehor Gueroui : « privatisation des entreprises publiques Algérienne avec référence au secteur bâtiment et matériaux de construction », octobre 2000.

## Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .

---

- **La restructuration financière** : Les entreprises étatiques se caractérisent par le déficit chronique et un endettement interne et externe structurel<sup>32</sup>. La restructuration lancée dans les années 1983, visait à rééquilibrer les finances des entreprises publiques, en les dotant de capitaux propres et en réorganisant leur dette.  
Les causes de cette restructuration financière des EPE se résument à trois principaux points : Une rentabilité financière négative, Une aggravation de l'endettement à terme, Une dégradation de l'équilibre financier à long terme<sup>33</sup>.
- **Les transformations d'autonomie** : L'autonomie est une opération qui consiste à redéfinir les missions, les objectifs de chaque structure de l'entreprise ainsi que de définir la responsabilité de chaque personne impliquée dans la gestion du patrimoine public<sup>34</sup>. La loi 88-01 de 1988 a introduit le principe d'autonomie dans la gestion des entreprises publiques, les libérant des idéologies politiques et leur permettant de prendre en charge leurs affaires, leur organisation et leurs partenariats<sup>35</sup>.

En vertu de la loi n ° 88-01 du 12 janvier 1988, les réformes de l'entreprise publique, ont pour objectifs :

- La relance de la croissance économique ;
- Rétablir les équilibres financiers des entreprises ;
- Stimuler la production et la productivité ;
- Encourager et renforcer les investissements et les initiatives ;
- Réorganiser le commerce intérieur et extérieur ;
- Inciter au progrès et à l'innovation dans le marché régi par les règles de l'efficacité de la commercialisation et de la concurrence ;

Le schéma de l'autonomie de l'entreprise prônait donc un retour à l'efficacité économique, qui se ferait par l'adoption d'un système décentralisé où les décisions de production, d'investissement, de distribution et de commercialisation ne relèveraient que des seules instances internes à l'entreprise, celles-ci n'auraient à répondre qu'aux seules lois du marché. L'ensemble de lois de l'autonomie permettra aux entreprises publiques d'établir librement leurs relations économiques et commerciales, de choisir leurs partenaires publics, privés nationaux ou étrangers, d'organiser leurs circuits de distribution et de maîtriser leur développement ainsi que la gestion de leurs ressources humaines, dans une recherche de rentabilité commerciale et financière.

Cette autonomie a signifié concrètement le désengagement de l'Etat de la gestion des entreprises et l'implication de nouvelles modalités de contrôle par l'intermédiaire des fonds de participation dans une première étape puis des holdings publics, lors des deux restructurations successives des entreprises publiques en 1988 et 1992.

---

<sup>32</sup>A .DAHMANI : l'Algérie à l'épreuve, économie politique des reformes 1980/1997, Casbah édition, Alger 1999.

<sup>33</sup>Abdelmadjid BOUZIDI, « Questions actuelles de la planification algérienne », Op. Cit, p. 152.

<sup>34</sup>Roustoumi HADJ NACER, « Les cahiers de la réforme-rapport sur l'autonomie des entreprises », ENAG Ed, Alger, 1989, p.11.

<sup>35</sup>De la loi 88- 01 portant l'autonomie des entreprises publiques du 13 janvier 1988.

## Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .

---

Ce mouvement de transformation du secteur public a offert un nouveau visage empruntant au secteur privé ses schémas d'organisations, ses critères de gestion et ses méthodes d'exploitation.

### 5.2.Les transformations économiques des années 1990

Les ajustements économiques des années 80 ne constituent pas un projet économique et social clair et cohérent<sup>36</sup>, car il n'y a pas de volonté réelle ou effective de la part de l'Etat de rupture avec l'ordre ancien, de réorientation profonde de l'appareil de production et de répartition. Il faut attendre l'année 1990 pour percevoir à nouveau un discours sur la nécessité de réformes économiques profondes et radicales.

En 1990<sup>37</sup>, les entreprises publiques sont passées à l'autonomie grâce à l'Etat qui a pris son rôle de propriétaire du capital et a désigné des gestionnaires pour la fructification des ressources, dont il leur confie l'exploitation.

- **La restructuration industrielle :** Initiée au début des années 1990, cette démarche visait à préparer l'appareil public de production à l'économie de marché. Elle a impliqué des mesures macro-économiques telles que la libéralisation des prix et du commerce extérieur, ainsi que des mesures micro-économiques telles que la filialisation des entreprises et le renforcement des capacités de gestion.
- **Le système des holdings :** L'ordonnance 95-25 de 1995 a introduit les holdings pour gérer les capitaux publics, remplaçant ainsi les fonds de participation. Les holdings sont organisés par branche et sont chargés de rentabiliser et de fructifier les actifs publics.

L'ordonnance 01-04 de 2001 a confié au ministère de la participation et de la promotion de l'investissement la conduite de ces opérations, regroupant les entreprises en sociétés de gestion de participations pour plus d'efficacité.

L'intervention de l'État dans les entreprises publiques est souvent justifiée par la nécessité de prendre en charge des activités jugées essentielles pour le bien-être de la population et qui ne trouvent pas nécessairement d'écho dans le secteur privé.

Les entreprises publiques se distinguent des entreprises privées par plusieurs caractéristiques : Les EPE jouent souvent un rôle de monopole dans leur secteur d'activité, tandis que les entreprises privées évoluent dans un environnement concurrentiel. Contrairement aux entreprises privées dont l'objectif principal est généralement la maximisation des profits, les EPE ont souvent des missions d'intérêt général qui vont au-delà de la rentabilité financière.

---

<sup>36</sup>A .DAHMANI : l'Algérie à l'épreuve, économie politique des reformes 1980/1997, casbah édition, Alger 1999

<sup>37</sup>GRIM Nordine, 2012

## **Chapitre II :L’audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

Les EPE bénéficient d'une protection de l'État qui garantit leur existence et les met à l'abri des pressions du marché, ce qui les distingue des entreprises privées qui doivent constamment lutter pour leur survie.

Une autre caractéristique importante des entreprises publiques est leur intégration dans un cadre plus large de politiques publiques définies au niveau national. Cela limite souvent leur marge de manœuvre stratégique, les contraignant à opérer dans des limites fixées par les autorités supérieures, ce qui les différencie des entreprises privées jouissant d'une plus grande autonomie décisionnelle.

Les entreprises publiques se distinguent des autres par leur double mission : être compétitives tout en satisfaisant l'intérêt général. Leur efficacité est mesurée en fonction des objectifs de politique économique nationale, et leur succès réside dans leur capacité à fournir des services de qualité à moindre coût.

Les dirigeants des entreprises publiques sont confrontés à un défi unique : concilier les impératifs du marché avec les attentes politiques. C'est cette dualité de contraintes qui fait toute la spécificité des entreprises publiques. Pourtant, elles ne peuvent fonctionner efficacement sans un certain degré d'autonomie vis-à-vis des autorités publiques, un objectif économique clair et un mode de fonctionnement similaire à celui des entreprises privées.

En résumé, les entreprises publiques économiques se distinguent par leur double mission d'être compétitives et de servir l'intérêt général. Leur efficacité est mesurée en fonction des objectifs de politique nationale, et leur succès repose sur leur capacité à fournir des services de qualité à moindre coût, tout en jonglant avec les contraintes du marché et les attentes politiques.

### **6. Structure interne et gouvernance des entreprises publiques économiques**

Dans le cadre de leur fonctionnement, les entreprises publiques, entités souvent intégralement ou majoritairement détenues par l'État, sont tenues de respecter des normes rigoureuses en ce qui concerne leur structure interne et leur gouvernance.

L'un des aspects clés de cette gouvernance réside dans la mise en place de procédures méthodiques et transparentes pour la nomination et la désignation du conseil d'administration. Ce dernier (CA), en tant qu'entité essentielle, joue un rôle crucial en tant que coordonnateur et actionnaire de l'entreprise publique. Sa responsabilité principale est de veiller à l'efficacité, au bon fonctionnement et au professionnalisme de l'entreprise.

À cet égard, il est impératif que les membres du conseil possèdent un éventail de compétences variées et complémentaires, nécessaires pour répondre aux exigences de leurs fonctions et pour prendre des décisions éclairées.

## **Chapitre II :L’audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

La nomination des administrateurs doit être conduite de manière transparente, structurée et équitable, reposant sur une évaluation minutieuse des différents savoir-faire, compétences et expériences requis.

L’intervention initiale de l’État consiste donc à nommer le conseil d’administration de toutes les entreprises publiques, garantissant ainsi une représentation équilibrée et qualifiée au sein de cet organe décisionnel important.

Outre la constitution du conseil d'administration, les entreprises publiques doivent également se doter de procédures internes efficaces et de dispositifs de contrôle interne robustes. Cela inclut la mise en place d'un organe de contrôle de gestion chargé de surveiller et d'évaluer les performances opérationnelles et financières de l'entreprise.

Les contrôleurs internes jouent un rôle essentiel dans ce processus, en veillant à ce que les informations pertinentes soient collectées, compilées et présentées de manière précise et complète. L’intervention des contrôleurs internes garantit l'efficacité et la solidité du processus de diffusion de l’information, ainsi que la mise en place de mécanismes adéquats de contrôle interne au sens large. Ils sont chargés de définir et de surveiller le respect des procédures internes, assurant ainsi la qualité et l'intégrité des informations diffusées par la société.

En fin de compte, le compte rendu de ces contrôles internes revêt une importance capitale, car il influence directement la capacité du conseil d’administration de l’entreprise à évaluer de manière précise et objective les activités et les performances de celle-ci, contribuant ainsi à une prise de décision stratégique éclairée et à une gouvernance d’entreprise efficace.

## **Chapitre II :L’audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

### **Section 2 : Performance et gouvernance des entreprises publiques économiques**

#### **1. La performance au sein d'une entreprise**

##### **1.1. Origine du concept performance**

En revenant aux origines étymologiques, on constate que le terme français et le terme anglais sont proches et signifient l’accomplissement pour évoquer par la suite l’exploit et le succès.

Le mot performance<sup>38</sup> puise ses origines dans le latin «performar» et a été emprunté à l’anglais au XV<sup>ème</sup> siècle et signifiait accomplissement, réalisation et résultat réels. En effet «to perform» signifie accomplir une tâche avec régularité, méthode et application, l’exécuter et la mener à son accomplissement d’une manière convenable.

Le mot « performance »<sup>39</sup> a été introduit en français dans les univers du sport et de la mécanique, dans lesquels elle est quotidiennement utilisée. Ce mot remonte au milieu du XIX<sup>ème</sup> siècle, il désigne les résultats obtenus par un cheval lors d’une course, puis ceux d’un athlète ou d’une équipe sportive. Il s’est étendu au sens d’exploit, puis de capacité et enfin d’action.

##### **1.2. La performance au sein des entreprises économiques**

Le concept de performance est utilisé largement et avec plusieurs sens. D’une manière générale, la performance peut être définie pour une entreprise comme étant le niveau de réalisation des résultats par rapport aux efforts engagés et aux ressources consommées.

Dès lors, nous allons présenter dans ce qui suit quelques définitions, reflétant cette diversité :

**Définition n°01** :« La performance désigne un résultat exceptionnel, hors du commun, optimal, elle relève d’attentes que l’on peut traduire en objectifs, si les attentes ne sont pas formellement exprimées sous forme d’objectifs<sup>40</sup>, nous concluons la performance d’une personne lorsqu’elle comble ou même dépasse nos attentes, c’est à-dire lorsqu’elle utilise quelque chose hors du commun, parfois intangible pour lequel nous n’avons pas établi de points de repère ou d’échelle de mesure »

**Définition n°02**: « la performance est la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soient la nature et la variété de ces objectifs<sup>41</sup>. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat (action).....»

---

<sup>38</sup>S. ANDOME : « la contribution de la formation dans la performance de l’entreprise : cas de l’entreprise SOBRAGA», mémoire magister, option management, UMMTO, p 07.

<sup>39</sup>A. FALL : «évaluation de la performance financière d’une entreprise : cas de la SAR», mémoire fin d’étude CESAG, 2014, p 08.

<sup>40</sup>SAHRAOUI S.A, Op.cit. P 25

<sup>41</sup>A. BOURGUIGNON : «performance et contrôle de gestion, encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit», éd Economica, 2000, p 934.

## Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .

**Définition n°03** : « la performance est la capacité<sup>42</sup> de l'institution à rester sur la continuité, à réaliser un équilibre entre les actionnaires et la satisfaction des travailleurs»

En se basant sur les différentes définitions précédemment citées, nous déduisons d'une part, que la performance renvoi à l'action, au résultat et au succès, ce qui reconnaît explicitement son caractère polysémique et qu'elle s'applique autant à l'organisation qu'à l'individu. D'autre part, la performance dépend du degré de réalisation de l'objectif principal, qui est pour l'entreprise de rester sur le marché et poursuivre ses activités sous la concurrence, puis la maintenance d'un équilibre dans la récompense des actionnaires et des travailleurs.

### 1.3. Caractéristique d'une entreprise performante

La performance regroupe un ensemble de caractéristiques qui peuvent être énumérées dans les points suivants :

- a-** La performance est souvent définie par des critères conformes à la présentation que se font théoriciens et praticiens de la performance et de la mesure.  
« elle implique un jugement de valeur sur les activités, les résultats, les produit et les effets de l'organisation sur son environnement. Ce concept possède, en tant que construit social, autant de significations qu'il existe d'individus ou de groupes qui l'utilisent »<sup>43</sup>
- b-** Alors que la performance reste une affaire de perception. Pour un dirigeant, elle pourra être la rentabilité ou la compétitivité de son entreprise, pour un employé, elle pourra être le climat de travail, et pour un client, la qualité des services rendus.  
« La performance est devenue une notion d'autant plus complexe à appréhender qu'il semble difficile aujourd'hui d'être en bonne position sur tous les critères à la fois »<sup>44</sup>
- c-** La performance est un concept évolutif. Les composantes de la performance évoluent dans le temps, les critères d'évaluations internes et ceux définis par l'environnement se modifient. Ainsi, des facteurs qui conditionnent le succès d'une entreprise pendant une phase d'innovation peuvent se révéler incompatibles avec ceux exigés pendant une phase de développement.  
« Il faut admettre qu'il existe des combinaisons de facteurs humains, techniques financiers, organisationnels qui sont efficaces dans un contexte donné et qui ne le sont plus dans d'autres ces combinaisons sont multiples, et changent au cours du temps »<sup>45</sup>
- d-** La performance se pilote. Prônant une approche globale de la performance, de nombreux autres proposent aux dirigeants une grille de lecture de l'entreprise, comprenant des indicateurs qui se complètent et s'éclairent mutuellement et qui sont reliés à des objectifs multiples.

---

<sup>42</sup>P.DRUCKER : « l'avenir du management, according, DRUCKER», éd mondial du village, Paris, 1999, pp 63-64.

<sup>43</sup>J.Y.Saulquin, « Gestion des ressources humaines et performance des services, in revue gestion des ressources humaines, n°36 », 2000, P 20.

<sup>44</sup>10 Morin, Guindons, Bouliane, « mesurer la performance de l'entreprise, in encyclopédie de gestion », édition DALLOZ, Paris, 1996, P66.

<sup>45</sup>J.GHARBI, « pilotage stratégique et émergence du sens : du réel à l'action, in revue gestion des ressources humaines, n°35 », 2000, P37.

## Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .

---

« Les seuls critères financiers viennent compléter les premiers, ils sont le moteur de la réussite future, ils fournissent aux pilotes une indispensable vision globale de la performance dans plusieurs domaines simultanément »<sup>46</sup>

e- Par suite, la performance à un effet rétroactif sur l'organisation, elle agit sur le comportement du dirigeant, si les résultats sont en deçà des objectifs, les responsables vont reconsidérer les choix stratégiques.

« La performance est riche de composantes antinomiques. Elle se présente comme un ensemble de paramètres complémentaires et parfois contradictoires »<sup>47</sup>.

Cela se vérifie quand le dirigeant cherche à minimiser les couts, tout en veillant à améliorer la qualité des produits et à maintenir le moral des salariés. Ces critères imposent donc des arbitrages permanents. Toutes les composantes n'ont pas la même importance.

### 1.4. Typologie de performance

Il y'a plusieurs types de performances dans l'entreprise, parmi elles :

- **La performance sociale** : « La performance sociale<sup>48</sup> est la capacité de l'organisation à mobiliser efficacement ses ressources humaines. Pour cela, elle doit s'assurer de leur bien-être. Concrètement, l'organisation va mettre en œuvre des actions visant à améliorer les conditions de travail et rémunération afin de motiver les salariés à s'investir ».
- **La Performance globale d'une entreprise** : Elle est définie comme : « une visée multidimensionnelle, économique<sup>49</sup>, sociale et sociétale, financière et environnementale, qui concerne aussi bien les entreprises que les sociétés humaines autant les salariés que les citoyens».
- **La Performance environnementale** : « Elle concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs et la façon dont elle y parvient<sup>50</sup>».

### 1.5. Les indicateurs de performance

On choisit comme indicateurs des facteurs qui ont une influence significative sur la performance de l'entreprise. Leur observation régulière permet d'alerter les dirigeants de l'entreprise sur l'évolution de l'activité.

Ainsi, on distingue trois catégories d'indicateurs :

---

<sup>46</sup>12 J.Y.Sauliquin, op.cit, P21.

<sup>47</sup>M. Le Bas « oui, il faut définir la performance, in revue française de comptabilité », n°269, 1995, P139

<sup>48</sup>C. GERMAIN : « La performance globale de l'entreprise et son pilotage : quelques réflexions», revue sociale Lamy n°1186, école de management, paris, 2004, p 37

<sup>49</sup>BOURGUIGNON. Op.cit. p62

<sup>50</sup>M. KALIKA : « Structure d'entreprise : réalité, déterminations, performance», éd Economica, Paris, 1995, p340

## Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .

- **Les indicateurs de moyens** : mesurent la consommation des moyens nécessaires à l'activité (quantité de matières premières, délais d'approvisionnement, nombre d'heures d'atelier).
- **Les indicateurs de résultats** : mesurent le niveau de réalisation des objectifs quantitatifs et qualitatifs (chiffre d'affaires, taux de marque, degré de satisfaction de la clientèle, pourcentage de retours) ;
- **Les indicateurs d'environnement** : peuvent être internes (indicateurs managériaux d'évaluation du climat social : taux d'absentéisme, taux de rotation du personnel) ou externe (parts de marché, positionnement par rapport aux concurrents).

Il faut au préalable s'assurer que les indicateurs ont fait l'objet d'une définition explicite et partagée, afin de limiter les erreurs de construction et les interprétations divergentes. Pour cela, il est indispensable de positionner la valeur de l'indicateur par rapport à une valeur de référence ou une cible à atteindre (une norme, une moyenne, une prévision, un objectif).

Les phases du processus de mise en place des indicateurs de performance sont les suivantes:

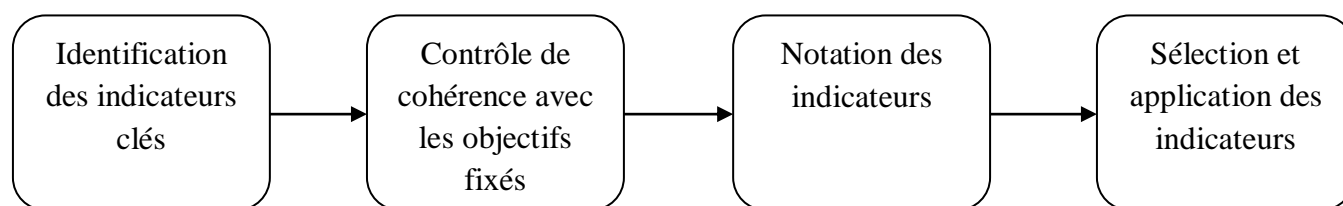


Schéma n° 01 : Processus de mise en place des indicateurs de performance (IP)<sup>51</sup>.

Les critères suivants doivent être respectés lors de la mesure des indicateurs :

**Fiabilité** : Les IP doivent s'appuyer sur un système d'information robuste et digne de confiance. Cela implique :

- Une méthodologie de collecte et de traitement des données clairement définie et documentée
- Des processus qui garantissent l'intégrité des données, évitant toute altération due à des erreurs de calcul ou d'autres inexactitudes
- Une traçabilité des informations utilisées pour calculer les valeurs cibles

**Mesurabilité** : l'indicateur de performance doit être exprimé de manière quantitative. Cela signifie :

- La possibilité de traduire la performance en valeurs numériques
- L'utilisation d'unités de mesure appropriées et cohérentes
- La capacité à suivre l'évolution de l'indicateur dans le temps

<sup>51</sup>« Manuel du contrôle interne » République et Canton de Genève, Département des finances.

## Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .

---

**contrôlabilité** : Les résultats produits par l'IP doivent être vérifiables de manière indépendante. Cela nécessite :

- Des méthodes de calcul transparentes et reproductibles
- La possibilité pour des tiers de valider les résultats obtenus
- Des mécanismes empêchant toute manipulation ou falsification des données

### 1.6. Dimension de la performance.

Il existe plusieurs critères d'appréciation de la performance, on peut citer entre autre l'efficacité, l'efficience et la pertinence.

**a- L'efficacité** :Le concept de performance intègre d'abord la notion d'efficacité qui est « le fait de réaliser les objectifs et finalités poursuivis<sup>52</sup>».

D'après cette définition, on constate que l'efficacité est le degré de réalisation des objectifs. Une activité est donc efficace si les résultats obtenus sont identiques aux objectifs définis. Pour évaluer l'efficacité d'une organisation, il faut tenir compte des perspectives des divers intervenants.

**b- L'efficience** : Le concept de performance intègre ensuite la notion d'efficience, qui est « le fait de maximiser la quantité obtenue des produits ou des services<sup>53</sup> ».

Selon cette définition, on constate que l'efficience est le rapport entre les ressources employées et les résultats atteints. Un groupe est efficient s'il respecte l'enveloppe des moyens attribués, ou s'il obtient un meilleur résultat que celui fixé avec des moyens similaires.

**c- La pertinence**: « La mesure de performance d'une entité est considérée comme pertinente si elle oriente le comportement du manager dans le sens des objectifs de l'entreprise <sup>54</sup>».

Ce qui veut dire que tous les objectifs individuels doivent converger vers un but commun, à savoir l'atteinte de la performance globale de l'entreprise.

### 1.7. La mesure de la performance

Afin de bien gérer l'entreprise, il est nécessaire de mesurer la performance, parce que, ce qui ne se mesure pas ne peut pas se gérer. La mesure des performances est liée à la matérialisation de l'effet d'action que l'on va comparer à un ou plusieurs référentiels (une prévision, un standard, des données historique...).

La mesure de la performance est une relativiste. En effet, lorsqu'on évalue une performance, il faut savoir par rapport à quoi on le fait, et surtout sur quelles bases une comparaison peut être faite.

---

<sup>52</sup>6-7 H. BOUQUIN : « contrôle de gestion», 8eme édition, collection gestion, Paris, 2008, p75.

<sup>53</sup>H. BOUQUIN : « contrôle de gestion», 8eme édition, collection gestion, Paris, 2008, p75.

<sup>54</sup>F. GIRAUD, SAULPICO : «le contrôle de gestion et pilotage des performances», éd Gualino, France, 2002, p72

## **Chapitre II :L’audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

De plus, la mesure de la performance est basée sur des données chiffrées ou sur des caractéristiques plus subjectives, on dit également que la mesure peut être quantitative ou qualitative. C’est le mode d’évaluation qui permette de déterminer ce caractère.

A.KHEMAKHEM<sup>55</sup> précise que : « la mesure de la performance permet d’apprécier les résultats d’intégration des objectifs organisationnels. Elle est aussi destinée à associer des actions positives ou négatives à ce comportement responsable des membres de l’entreprise».

Autrement dit, le principe but d’une mesure de performance est de clarifier les responsabilités de chacun au sein de l’entreprise d’une part, entre l’entreprise et ses partenaires, et d’autre part, d’assurer la motivation et la mobilisation de chacun pour réaliser les objectifs de l’entreprise.

### **2. La gouvernance et la gestion d’entreprise économique pour asseoir sa pérennité.**

#### **2.1. La gouvernance d’entreprise.**

Une bonne gouvernance d’entreprise semble une condition *siné qua non* des organisations qui réussissent et assurent leur longévité. Et pour cause, elle permet une parfaite répartition des pouvoirs ainsi qu’une application efficace de la stratégie globale, afin d’assurer la performance de l’entité et générer un maximum de valeur. Le tout dans le strict respect des réglementations en vigueur.

Face à la croissance de la taille des entreprises, les actionnaires se trouvent, parfois, dans une incapacité à assurer seule la gestion de l’entreprise. A cet effet, ils mandatent des dirigeants pour cette finalité. On distingue, par là, une séparation entre la fonction de propriété et celle du gestionnaire. Cette relation est à l’origine de la théorie de l’Agence dite aussi de théorie des mandats. Cette théorie repose sur le principe de délégation par les actionnaires (les mandats) d’une partie de leurs pouvoirs aux gestionnaires-dirigeants (les mandataires) afin d’agir en leur nom.

De nos jours, avec la dispersion de l’actionnariat des entreprises, la notion de gouvernance occupe une place importante dans la gestion, la direction et la modernisation des entreprises et par conséquent, dans la création de la richesse (augmentation de la valeur de l’entreprise).

La gouvernance d’entreprise a évolué au fil des dernières années. Pour ne plus servir uniquement les intérêts des actionnaires. Désormais, ceux de l’ensemble des parties prenantes entrent en considération.

Aussi, la gouvernance d’entreprise n’est pas que l’apanage des grandes sociétés. En effet, il est recommandé aux organisations de toute taille de développer une démarche de gouvernance efficace pour accroître leurs performances.

---

<sup>55</sup>KHEMAKHEM, A : «La dynamique de contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris, 1992, p343.

## Chapitre II :L’audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .

---

### 2.1. Définition de la gouvernance d’entreprise

La gouvernance peut être définie par l’aptitude de gouverner. Ce concept a évolué à travers le temps et les recherches, donnant naissance à plusieurs définitions parmi lesquelles :

- **Cadbury** estime que« la gouvernance est le système par lequel les sociétés sont dirigées et contrôlées<sup>56</sup> ».
- Charreaux (1996) quant à lui, estime que « le gouvernement des entreprises recouvre l’ensemble des mécanismes qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d’influencer les décisions des dirigeants, autrement dit, qui "gouvernent" leur conduite et définissent leur espace discrétionnaire ».

Comme expliqué, la gouvernance d’entreprise désigne la manière dont sont organisées les relations entre les différents acteurs impliqués dans la gestion au sommet des entreprises. Cette définition concerne les secteurs tant publics que privés. La gouvernance d’entreprise concerne également la modulation des relations, entre les décideurs et les actionnaires ou propriétaires.

- En 2011, Peyrard J. et Peyrard M. définissent la gouvernance de l’entreprise dans le dictionnaire de finance comme : « un Groupe de personnes élues par les actionnaires d’une société, généralement lors de l’assemblée générale, pour accomplir certaines tâches».

Cette définition met en lumière le Conseil d’Administration, qui est composé d’un groupe de personnes morales ou physiques chargées d’administrer une institution, comme une entreprise ou un établissement public.

- **Cabane** quant à lui, définit la gouvernance d’entreprise comme un « système permettant la défense de l’intérêt social, la conduite, la gestion, le contrôle et la pérennité de l’entreprise, précisant les pouvoirs, les responsabilités et les relations des actionnaires et des dirigeants, et s’assurant que l’objectif de création de valeur pour l’ensemble des parties prenantes est bien pris en compte ».

#### 2.1.1. Les principes d’une bonne gouvernance

La gouvernance d’entreprise, aussi appelée gouvernement d’entreprise, se définit comme un système déployé dans l’objectif de diriger et de contrôler l’entreprise de la manière la plus optimale, tout en protégeant les intérêts des parties prenantes.

Elle repose :

- Sur les processus et les réglementations qui encadrent le travail,
- Mais également sur les valeurs et la culture de la société.

---

<sup>56</sup>Cadbury 1992, p 14), définition donnée par Cadbury en 1992.

## Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .

---

La gouvernance d'entreprise repose généralement sur des principes universellement reconnus qui renforcent sa solidité. Ces grands principes divergent sensiblement en fonction des sources.

Dans un modèle de gouvernance partenariale<sup>57</sup> nous trouverons les principes suivants :

- a- **L'indépendance des administrateurs** : ce principe garantit la liberté du conseil d'administration dans l'objectif de veiller pleinement au bien et aux intérêts de l'entreprise... et pas uniquement à ceux des dirigeants.
- b- **L'intégrité** : elle s'applique sur le plan du respect de la loi et des réglementations.
- c- **La reddition des comptes** : elle consiste de « rendre comptes » à tous les acteurs ou toutes les parties prenantes, pas seulement aux actionnaires.
- d- **La planification stratégique** : il s'agit de questionner en permanence la stratégie envisagée, et de suivre les actions mises en œuvre pour les appliquer le plus efficacement possible.
- e- **La transparence** : une communication optimale, gage de la plus grande transparence, se révèle une des clés de la gouvernance. Elle ne s'adresse plus uniquement aux actionnaires, mais à toutes les parties prenantes, internes qu'externe.
- f- **L'équité et l'équilibre** : ces principes favorisent la diversité et la parité au sein de l'entreprise, même dans les hautes sphères (équilibre hommes / femmes par exemples). Les administrateurs doivent être choisis pour leurs compétences et leur capacité à représenter au mieux les parties prenantes.
- g- **Le respect de l'environnement** : l'environnement constitue aujourd'hui un enjeu majeur pour les sociétés. la gouvernance d'entreprise et tenue d'inclure dans son périmètre le respect du développement durable.
- h- **La flexibilité** : les principes énoncés doivent s'adapter à chaque structure pour gagner en pertinence. On ne gouverne pas de la même manière une grosse société et une petite entreprise.

### 2.1.2. Enjeux et objectif de la gouvernance d'entreprise

La gouvernance a pour objectif d'améliorer la performance et la rentabilité des opérations conclues par la société en prenant des décisions de manière concertée, transparente et surtout contrôlée par différents organes de la société.

Ainsi, les enjeux et les objectifs de la gouvernance d'entreprise peuvent être résumés comme suit :

- Gain de croissance et de performance ;
- Crédibilité et confiance renforcés ;
- Répartition du pouvoir ;
- Respect de la réglementation et des codes de gouvernance d'entreprise
- Et création de la valeur.

---

<sup>57</sup>La gouvernance partenariale, aussi nommée modèle stake holders, est le type de gouvernance le plus valorisé de nos jours. Il tient compte de l'ensemble des parties prenantes et de leurs intérêts.

## **Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

### **2.2. Gestion d'entreprise sous le terme de la gouvernance**

La gestion d'entreprise consiste à identifier les actions de nature conforter la stratégie , à en piloter la mise en œuvre opérationnelle et enfin à en contrôler les résultats.

**Définition académique :** la gestion d'entreprise se résume à planifier , organiser( , diriger et contrôler les ressources humaines , matérielles et financières d'une entreprise afin d'atteindre les objectifs fixés lors del'élaboration du plan d'action de l'entreprise. C'est une forme de management qui se focalise sur l'aspect financier de l'entreprise.

il ne faut pas confondre la gouvernance d'entreprise et la gestion d'entreprise. Si les deux concepts sont complémentaires, ils n'en restent pas moins distincts.

En Algérie, la structuration des organes de gouvernance et la répartition des pouvoirs représentent l'un des piliers majeurs des réformes adoptées par l'État pour améliorer la gestion et la transparence des entreprises publiques économiques.

Conformément aux dispositions du code de commerce et à la similitude avec les sociétés de capitaux, les entreprises publiques économiques sont pourvues des organes de gouvernance nécessaires pour assurer leur fonctionnement efficace et leur développement.

Le caractère unique des entreprises découle principalement de leurs relations avec les systèmes de référence du marché et de la politique. La fixation de l'orientation commerciale des entreprises publiques est un facteur important. Elle décrit le cadre permettant à ces entreprises d'être rentables et qu'elles répondent à des services d'intérêt général.

Les entreprises publiques peuvent parfois choisir entre le service public et le résultat financier. La difficulté réside principalement dans l'établissement des objectifs de l'entreprise. Dans ce cas la politique interne de l'entreprise joue un rôle important.

D'une manière générale, les textes juridiques répartissent les pouvoirs au sein des entreprises en trois niveaux distincts chacun étant essentiel pour assurer le bon fonctionnement de l'entreprise.

#### ➤ **Le pouvoir de gestion :**

Ce pouvoir est dévolu au président du Conseil d'Administration (PCA) ou au Directeur Général (DG), qui sont chargés de diriger et de gérer les activités quotidiennes de l'entreprise. Leur rôle consiste à mettre en œuvre la stratégie définie par les organes de gouvernance supérieurs et à prendre des décisions opérationnelles pour atteindre les objectifs de l'entreprise.

#### ➤ **Le pouvoir d'administration :**

Ce pouvoir est exercé par le Conseil d'Administration (CA) ou le Conseil de Surveillance (CS), selon la structure organisationnelle de l'EPE. Le Conseil d'Administration ou le Conseil de Surveillance a pour mission de superviser les activités de l'entreprise, de définir sa stratégie à long terme, d'approuver les plans financiers et d'évaluer la performance de la direction.

## Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .

---

### ➤ Le pouvoir de propriété :

Ce pouvoir est détenu par l'Assemblée Générale Ordinaire (AGO) et l'Assemblée Générale Extraordinaire (AGE), qui représentent les actionnaires ou les associés de l'EPE. Ces instances sont responsables de prendre des décisions importantes telles que l'approbation des comptes annuels, la nomination des membres du Conseil d'Administration, la modification des statuts de l'entreprise, et d'autres questions relatives à la propriété et à la structure de l'EPE.

Il est important de noter que la répartition des pouvoirs et les responsabilités des organes de gouvernance peuvent varier en fonction de la structure et de la taille de l'EPE, ainsi que des dispositions légales et réglementaires applicables.

Globalement, les membres du conseil d'administration, principalement des actionnaires, définissent la stratégie de l'organisation. Parmi leurs prérogatives, ils peuvent aussi approuver et discuter le budget, voire rechercher des solutions aux principaux enjeux auxquels l'entreprise est confrontée. Pour arriver à prendre une décision, les décideurs doivent tenir compte de la rentabilité de l'action et prendre en considération le développement durable et la responsabilité sociale. Un comportement éthique et une grande transparence sont requis pour que l'entreprise fonctionne<sup>58</sup>.

### 2.3. Mécanisme de la gouvernance dans les entreprises

Dans la définition produite par Jensen et Meckling (1976), les mécanismes de la gouvernance d'entreprise correspondent à : « l'ensemble des mécanismes ayant pour objet de discipliner les dirigeants et réduire les coûts d'agence ». Ces mécanismes peuvent cependant être classés en deux catégories : mécanismes internes et mécanismes externes.

Les mécanismes internes sont :

- Le contrôle direct des actionnaires (assemblée) ;
- Le conseil d'administration ;
- Le système de rémunérations ;
- Les auditeurs internes, le comité d'entreprise ;
- La veille sur les dirigeants ;
- La culture d'entreprise ainsi que la réputation auprès des salariés.

Quant aux mécanismes externes, ils englobent :

- L'environnement légal et réglementaire ;
- Les auditeurs légaux ;
- Le marché des biens et des services ;
- Le marché financier et politique
- L'intermédiation financière, l'environnement sociétal ;
- L'environnement médiatique et la culture des affaires.

---

<sup>58</sup>Simard, Dupuis et Bernier 2006.

## **Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

Dans ce cas de figure, le dirigeant est limité par des mécanismes internes ce qui restreint ses pouvoirs dans l'entreprise. Ces différents mécanismes comprennent notamment :

➤ **Le conseil d'administration (CA) :**

Le CA est un mécanisme majeur dans la gouvernance d'entreprise auquel on confère des pouvoirs importants. Il est nommé par les actionnaires et met en place la stratégie que doit suivre l'entreprise et que doit appliquer la direction. Ce conseil a également le pouvoir de nommer les dirigeants, établir leurs rémunérations, ce qui lui donne un rôle dominant quant à la direction de l'entreprise,

Le CA est chargé donc du contrôle et de la discipline des dirigeants ; veiller à ce qu'ils ne développent leur latitude discrétionnaire et lutter contre leur enracinement. Il est aussi chargé d'une mission d'évaluation des dirigeants à travers une estimation des capacités et des efforts des dirigeants (une performance médiocre est synonyme soit d'une incompétence soit des efforts insuffisants).

On distingue deux types de contrôle :

L'un est prospectif, constitué de l'ensemble de procédures correctives permettant d'anticiper certains comportements des dirigeants ; et l'autre est rétrospectif et représente l'ensemble des procédures et outils permettant une évaluation comparative entre les résultats et les standards prédéfinis.

➤ **Le contrôle direct des actionnaires :**

Les actionnaires avec leur droit de vote constituent un mécanisme déterminant de la gouvernance. Ils détiennent la majorité des actions de la firme qui sont transigées sur le marché financier. Ils participent aux assemblées générales (même si on s'accorde généralement à reconnaître le faible taux de participation aux assemblées générales) et aux CA à travers leur représentants. Ils ont la possibilité de vendre leurs actions, comme ils peuvent manifester leur approbation ou désapprobation quant à la politique menée par l'équipe dirigeante. La présence d'un actionnaire dominant constitue un moyen efficace de contrôle sur l'équipe directionnelle et évite les écarts de conduite.

➤ **La culture d'entreprise :**

Elle est définie comme un ensemble de valeurs, de façons de penser et de croyances communes quant à la manière dont les choses doivent être réalisées<sup>59</sup>.

La culture organisationnelle repose sur les artéfacts (symboles, comportements, rites, histoire de l'organisation), les valeurs et les croyances qui s'expriment dans l'organisation. Elle est considérée comme l'ensemble de références partagées dans l'organisation, construites tout au long de son histoire en réponse aux problèmes rencontrés dans l'entreprise ; la culture est ce qui unifie l'entreprise dans ses pratiques et qui la distingue des autres. C'est un ensemble

---

<sup>59</sup>Milgrom et Roberts, 1997, p. 179.

## **Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

de relations implicites entre les parties prenantes de l'organisation qu'il est difficile à modifier et qui encadrent le comportement des dirigeants.

### ➤ **Les membres du personnel :**

Peuvent exercer un effet entre eux et influencer la surveillance de la direction. La motivation du personnel est un facteur déterminant pour l'entreprise. Le travail fourni par le personnel dépend du bon état de l'entreprise et renseigne sur son bon fonctionnement. Ils peuvent avoir connaissance d'informations supplémentaires inconnues du conseil d'administration ou de la direction.

L'ensemble des aspects légaux et réglementaires, les différents marchés, l'intermédiation financière et l'environnement sociétal donnent ce que l'on appelle les mécanismes externes, ils ont la capacité d'influencer la conduite des dirigeants des entreprises.

Nous notons également, que les lois en vigueur dans les différents pays peuvent influencer les actions d'une entreprise et constituer un système de contrôle en appliquant des contraintes vis-à-vis des entreprises (Genet 2018).

### **2.4. La gouvernance et la gestion des entreprises publiques économiques algériennes**

Tel que présenté dans le chapitre 02, depuis un demi-siècle, l'entreprise algérienne, témoigne d'efforts de modernisation avec des modalités diverses et une intensité variable selon les périodes.

L'autonomie des EPE algériennes a permis aux dirigeants d'établir librement leurs relations économiques et commerciales, de maîtriser la gestion de leurs ressources humaines, dans une recherche de rentabilité commerciale et financière.

Au regard de l'importance du dirigeant, il est plus que nécessaire de cerner le profil type du dirigeant qui réussit à mener à bien les EPE algériennes. Ces entités permettent la relance de la croissance économique

Ce faisant, il s'avère que la formation, la motivation, le style de direction du dirigeant et son goût du risque, sont des moyens qui accroissent les chances de réussite de ces entreprises.

En Algérie, la majeure partie des entreprises publiques économiques sont détenues par l'Etat qui est l'actionnaire unique (tout le capital social appartient à l'Etat). Ainsi, l'Assemblée Générale est représentée par le ministre chargé du secteur.

Concernant le pouvoir d'administration, les membres du conseil d'administration sont désignés par les pouvoirs publics selon leur compétences. Une fois installés, ces membres élisent à leur tour le Président du conseil d'administration qui assurera le pouvoir de décision. Les membres du Conseil d'Administration sont élus pour un mandat de trois (03) ans renouvelable.

## **Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

Le constat souvent relevés est qu'en l'absence d'organisation professionnelle, les dirigeants des entreprises publiques n'ont joué auparavant qu'un rôle d'exécuteurs d'ordre sans se soucier de l'avenir de l'entreprise et son adaptation au marché, alors que le management des EPE algériennes d'aujourd'hui, est un jeu de rôle où le dirigeant doit être gagnant. Au milieu de ces changements divers, il est de plus en plus difficile de répondre aux exigences grandissantes, en qualité autant qu'en quantité des hommes et à leurs besoins. La survie de ces entreprises est marquée par la capacité de son dirigeant à affronter ce monde en perpétuelle mutation. Un grand nombre de problèmes de fonctionnement des entreprises et des administrations spécifiquement des EPE algériennes proviennent de défauts de management.

Le dirigeant est un acteur clé de l'entreprise. Il existe plusieurs définitions du dirigeant que nous avons essayé de résumer dans ce qui suit.

- ❖ **Définitions des dirigeants:** Un chef d'entreprise ou un dirigeant d'entreprise est une personne qui est à la tête d'une entreprise, sans en être forcément le fondateur ou le propriétaire. Il dirige l'entreprise en fonction des pouvoirs qui lui sont conférés.

En combinant l'analyse des spécificités de gestion des entreprises publiques économiques avec une exploration des enjeux de performance et de gouvernance, ce chapitre offre une vision complète de l'audit dans le contexte des entreprises publiques économiques. Il permet de comprendre comment les audits sont adaptés aux particularités de ces organisations, et comment ils contribuent à renforcer leur transparence, leur efficacité et leur responsabilité vis-à-vis des parties prenantes et de la société en générale.

### **3. L'audit un moyen efficace pour asseoir les pratiques de bonne gouvernance et d'atteinte des objectifs de performance au sein de l'entreprise**

Avant d'entamer ce point il y a lieu de poser la question suivante : Pourquoi un audit au sein d'une entreprise ?

Une entreprise peut se soumettre à un audit, afin de s'assurer qu'elle agit conformément aux réglementations en vigueur, mais également de vérifier qu'elle respecte un certain nombre de procédures internes, ou encore qu'elle dispose d'un fonctionnement humain optimal.

Il existe une grande variété d'audits pouvant être réalisés tant pour se pencher sur la question financière que sur des méthodes organisationnelles.

Quel est le cadre légal et réglementaire qui régit la fonction d'audit au sein des entreprises publiques algériennes ?

En Algérie, l'audit est régit par plusieurs textes législatifs et réglementaires dont voici les principaux :

## **Chapitre II :L’audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

### ➤ **Loi sur les finances et la comptabilité publique**

Les entreprises publiques économiques (EPE) doivent respecter les dispositions de la loi sur les finances et la comptabilité publique. Ces entreprises sont tenues de mettre en place un système de contrôle interne et d'audit pour assurer la conformité aux normes comptables et aux exigences de transparence financière.

### ➤ **Loi n° 88-01 du 12 janvier 1988**

Cette loi relative à l'orientation des entreprises publiques économiques impose à ces dernières des obligations de transparence et de gestion rigoureuse. Elle introduit l'obligation de l'audit externe des comptes des EPE, afin de garantir la fiabilité des informations financières.

### ➤ **Loi n° 01-20 du 12 décembre 2001 modifiée et complétée par la loi n° 04-06 du 23 juin 2004**

Ces lois concernent les conditions de gestion et de privatisation des entreprises publiques économiques, prévoyant des mécanismes d'audit pour accompagner les processus de restructuration ou de privatisation.

### ➤ **Règlement de la Banque d'Algérie**

Pour les entreprises publiques économiques opérant dans le secteur financier, le règlement de la Banque d'Algérie impose des obligations spécifiques en matière d'audit interne et externe, ainsi que des normes strictes en matière de gestion des risques et de contrôle.

### ➤ **Cour des Comptes**

La Cour des Comptes en Algérie, a le pouvoir de contrôle et d'auditer les entreprises publiques économiques, notamment en matière d'utilisation des fonds publics, de gestion financière et de performance. Elle veille au respect des règles comptables et des principes de bonne gouvernance.

### ➤ **Les normes internationales d'audit (ISA)**

En Algérie, bien que les entreprises publiques économiques soient principalement régies par le cadre légal national, elles sont également encouragées à respecter les normes internationales d'audit, notamment pour les entreprises qui souhaitent attirer des investissements étrangers ou se conformer aux exigences des marchés financiers internationaux. .

Au vu des spécificités de l'entreprise publique économique algériennes, nous nous limiterons dans ce point, aux principaux audits auxquels sont soumises les entreprises économiques publiques algérienne.

### **3.1. L’audit interne au sein de l’EPE**

#### **L'audit interne au sein d'une entreprise, Rappel**

Tel que déjà présenté et ou définit dans la première partie du présent mémoire (chapitre 01), l'audit interne, également appelé « audit de première partie », est un processus consistant à

## **Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

apporter à une entité l'assurance de la maîtrise de ses opérations et des conseils pour les optimiser.

L'audit interne permet d'évaluer l'efficacité des moyens mis en œuvre pour atteindre le référentiel normatif. À la fin de celui-ci, l'entreprise possédera une vision précise des améliorations à apporter et des points forts sur lesquels capitaliser.

De nos jours, l'Audit Interne est d'une utilité reconnue dans les grandes entreprises comme le moyen de valider la qualité du contrôle interne, lequel demeure le mécanisme indispensable pour s'assurer que les actions de l'entreprise sont en conformité avec ses stratégies, ses politiques et ses principes. L'importance de ce rôle tend à se renforcer dans le monde où les choses bougent continuellement, et la nécessité d'améliorer le gouvernement d'entreprise<sup>60</sup> s'est progressivement imposée à l'ensemble des pays, à la suite notamment des graves scandales financiers qui ont secoué plusieurs pays. Ce véritable fléau ayant touché un grand nombre d'entreprises, même au niveau des pays précurseurs en matière d'Audit, prouve que la mise en place de ce dispositif de manière efficace constitue encore une mission délicate et ardue, et leur application a toujours ses limites et ses défaillances.

L'Algérie comme tout autre pays dans le monde n'a pas été épargnée par les scandales financiers. Ceux – ci étant la conséquence de grands manquements aux lois régissant le secteur dans lequel évoluent les entreprises concernées, mais aussi des comportements illégaux vis-à-vis des règles et directives au sein même de ces entreprises. Citons pour exemple les affaires Khalifa, BADR, SONATRACH et autres. Dans la majorité des cas, les manquements au dispositif de Contrôle Interne ou son absence total au sein de ces entités, a été mis en évidence.

L'audit interne peut se réaliser au sein de toutes les entreprises, publiques ou privées, quelle que soit leur taille. Il est conduit par des professionnels, les « auditeurs internes », et répond à des normes internationales. Il s'inscrit dans une démarche d'amélioration globale de la qualité. Il s'opère de façon méthodique et indépendante tout en étant rattaché au comité d'audit et à la direction générale de l'entreprise.

### **Les objectifs de l'audit interne**

L'audit interne vise à vérifier, contrôler et évaluer afin de fournir les axes d'amélioration des processus de l'entreprise. Selon les besoins et les ressources de l'entité, il peut être conduit en une seule ou plusieurs fois. Il permet d'auditer les différentes pratiques dans tous les services de l'entreprise, ceux du siège, comme des filiales.

---

<sup>60</sup>Gouvernement d'entreprise (corporate governance) : une organisation du pouvoir au sein d'une société ou entreprise visant à un meilleur équilibre entre les instances de direction, les instance de contrôle ou les actionnaires ou sociétaires. C'est l'ensemble des règles permettant aux actionnaires de s'assurer que les entreprises dont détiennent des parts, sont dirigées en conformité avec leurs propres intérêts.

Selon l'Institut Français des Auditeurs Internes (IFACI), il s'agit plus précisément du dispositif comprenant les processus et les structures mis en place par le Conseil (d'Administration) afin d'informer, de diriger, de gérer et de piloter les activités de l'organisation en vue de réaliser ses objectifs.

## **Chapitre II :L’audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

### **1. Optimisation de la gouvernance**

Réaliser un audit interne permet d'aider une organisation ou une entreprise à atteindre les objectifs fixés en évaluant l'efficacité des moyens mis en œuvre. Il vise donc à améliorer les performances de l'entreprise en mesurant les processus de management des risques, de surveillance et de gouvernance. L'audit interne a pour but d'aider les équipes des services généraux dans l'exécution efficiente de leurs responsabilités. Il vérifie également que la réalité de terrain correspond à l'image externe que souhaite donner l'entreprise, afin d'organiser les services selon les principes affichés par la marque.

### **2. Amélioration des procédures de contrôle**

L'auditeur interne exerce une fonction de contrôle des modes de fonctionnement et d'organisation d'une société. Il s'agit d'une vérification des procédures de contrôles internes existants dans l'entreprise. Par cette analyse des processus, il met en évidence les possibles dysfonctionnements des activités de supervision, de surveillance et de vérification dans l'organisation intrinsèque de la société.

### **3. Perfectionnement du management des risques.**

La mission de l'auditeur interne est de s'assurer que les risques encourus sont correctement gérés et anticipés. Il s'attache à savoir si les procédures sont correctement établies par la hiérarchie, connues et respectées par les collaborateurs. Il permet d'anticiper les éventuels futurs problèmes et leurs conséquences. L'audit interne permet ainsi de protéger l'entreprise et d'augmenter sa performance opérationnelle.

De plus, l’audit interne peut et doit apporter une valeur ajoutée supplémentaire, essentiellement dans l’amélioration de la qualité de management.

Il est clair que les entreprises algériennes qu’elles soient publiques ou privée doivent se doter d’une structure d’audit interne avec l’appropriation des normes, de standards et de meilleures pratiques internationales en la matière. Cette appropriation va permettre à l’audit interne de contribuer efficacement à assoir les pratiques de bonne gouvernance au sein de l’entreprise.

### **Pour réussir un audit interne on doit**

L’audit interne est une fonction intégrée dans les structures mêmes de l’entreprise. Son indépendance s’apprécie par rapport à sa position hiérarchique dans l’organigramme de l’entreprise. Il constitue un service d’appui à la haute direction, sa mission consiste à lui fournir les éléments d’appréciation de :

- L’efficacité des dispositifs de contrôle interne au moyen d’une évaluation permanente de l’application des procédures et autre instructions de la direction.
- La fiabilité de l’information produite et publiée par l’entreprise et qui peut être :
- L’information financière et comptable (audit financier)

## Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .

---

- L'information relative à la réalisation des objectifs opérationnels de l'entreprise (audit opérationnel)

La première étape consiste donc à déterminer un objectif. De manière générale, l'audit interne s'appuie sur quatre objectifs principaux : vérifier la conformité à un référentiel et détecter les non-conformités ; analyser l'efficacité du système ; identifier les points d'amélioration ; capitaliser sur les points forts.

➤ **Choix des auditeurs** : La réussite d'un audit dépend du choix de son auditeur.

Dans un audit interne, l'auditeur fait partie intégrante de l'effectif de l'entreprise. Il doit être objectif, indépendant et posséder une vision globale de la société et de ses métiers.

De plus, l'auditeur doit maîtriser les procédures et les méthodes relatives à l'audit. Il s'agit aussi de lui fournir toutes les informations nécessaires à la bonne réalisation de l'audit interne. À savoir, lui fournir les normes du système de management, les cahiers des charges des produits et les processus de l'entreprise.

Il est également essentiel que l'auditeur fasse preuve de certaines qualités, telles que l'impartialité, la conscience professionnelle, la confidentialité et l'indépendance.

Il doit aussi faire preuve d'ouverture d'esprit et de neutralité. En effet, il ne doit pas être négatif, critique ou engager des discussions à caractère litigieux ou personnel.

➤ **Bien préparer l'audit** : Cette étape est essentielle, car elle détermine l'approche générale pour réussir la mission de manière efficace.

Il s'agit, en premier lieu, de définir les services et les activités à auditer, mais aussi de déterminer la fréquence et la durée des entretiens.

C'est aussi pendant cette phase qu'il est nécessaire de prévenir les personnes qui seront auditées. D'ailleurs, pendant cet entretien, il est important de créer une relation positive en dédramatisant l'enjeu de l'audit et en instaurant un climat de confiance qui insuffle à l'audité de collaborer.

Pendant la préparation de l'audit interne, l'auditeur prend connaissance des documents qui lui ont été remis, afin de mieux comprendre et d'analyser le fonctionnement global de l'entreprise. Il peut s'agir des référentiels normatifs, des rapports de l'audit précédent et des manuelles qualités.

➤ **Réaliser l'audit interne.**

Pour commencer, il est conseillé d'organiser une réunion d'ouverture afin de présenter le plan d'audit, de rappeler les objectifs et de présenter les auditeurs.

Ensuite, il convient d'effectuer les entretiens individuels. Pour cela, le questionnaire utilisé doit couvrir tous les sujets d'étude. Il est aussi essentiel pour l'auditeur de se rendre sur le lieu de travail de l'audité pour l'observer dans son environnement.

## **Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

Pendant la réunion de clôture, les résultats de l'audit sont présentés en identifiant les différents points : les non-conformités majeures, les points sensibles, la proposition de progrès, les points forts sur lesquels capitaliser.

Il ne faut pas perdre de vue que l'objectif de l'audit est d'évaluer tout en allant vers une démarche d'amélioration continue. Il est donc important de terminer sur une touche positive afin de motiver l'audité à vouloir s'améliorer.

➤ **Mettre en place les actions correctives.**

Une fois les points faibles et les éléments non conformes identifiés, l'auditeur doit lister les actions recommandées pour les optimiser.

Suivant l'accord de la direction, il établira un plan d'action comportant les différentes tâches à effectuer, les moyens humains et financiers à allouer, ainsi que le délai de mise en œuvre.

Il faut cependant faire attention à ne pas brûler les étapes dans la mise en place des actions et laisser un temps d'adaptation aux différents intervenants.

➤ **Suivre l'efficacité des actions engagées.**

C'est à l'audité que revient la mission de mettre en place les diverses actions correctives. Celles-ci seront vérifiées, soit par un audit supplémentaire, soit à travers différents indicateurs tels que les retours client, les retours internes, les mises en situation ou encore les indicateurs associés à l'action.

Un rapport de suivi peut aussi être rédigé et délivré aux intervenants.

### **3.2. L'audit externe au sein des EPE algériennes**

#### **3.2.1. L'audit effectué par les commissaires aux comptes**

La norme internationale suivie dans ce cadre est la norme ISA 700 « Un audit est un projet, une mission qui a pour objet de donner une opinion sur l'image fidèle que donnent les états financiers sur la situation financière de la société à la date de clôture, ainsi que du résultat de ses opérations pour l'exercice clos à cette date.

En Algérie l'audit externe des EPE appelé aussi « audit légal » est une forme de vérification externe prévue par la loi Algérienne, effectué par des professionnels indépendants, appelé (Commissariat aux comptes (comme dans les pays francophones), Il consiste à vérifier la régularité et la sincérité des comptes sociaux présentés par les entités économiques entre autres, qui sont dans l'obligation de tenir une comptabilité conformément à un référentiel comptable prédéfini et reconnu, ou des normes comptables déterminées par un organe de normalisation international tel que l'IFAC (International Fédération of Accountants ), ou locale tel que le CNC (Conseil national de comptabilité) ... etc.Cet audit est appelé aussi « audit financier » du fait traite uniquement le volet financier de l'entreprise à savoir la certification des états financiers de l'entreprise auditée.

## **Chapitre II :L’audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

La profession du commissaire aux comptes est régie par la loi N° 10-01<sup>61</sup> du 29 juin 2020. Cette dernière résume le rôle du commissaire aux comptes en donnant une définition légale qui suit : « Est commissaire aux comptes, au sein de la présente loi, toute personne qui, en son nom propre et sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de **certifier la sincérité, la régularité et l’image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions de la législation vigueur** ».

Les commissaires aux comptes sont agréés par le ministre chargé des finances. Ils sont inscrits au tableau de la chambre nationale des commissaires aux comptes.

Le commissaire aux comptes a une responsabilité générale de diligence et une obligation de moyens et non de résultats. (Art 59 de la loi 10-01 du 29 juin 2010 sus visée).

Il est responsable envers l’entité contrôlée des fautes commises par lui dans l’accomplissement de ses missions. (Art 61 de la loi 10-01 du 29 juin 2010).

La responsabilité pénale du commissaire aux comptes est engagée pour tout manquement à une obligation légale. (Art 62 de la loi 10-01 du 29 juin 2010).

Lorsque le commissaire aux comptes intervient dans le cadre d’une obligation légale, il est mandaté par l’assemblée des actionnaires de l’entreprise concernée.

Selon l'article 678 du code de commerce stipule, entre autres, que : « le commissaire aux comptes a pour mission «de contrôler la régularité et la sincérité des inventaires et des bilans ainsi que l'exactitude des informations données sur les comptes de la société dans le rapport du Conseil d'administration ».

### **3.2.2. Rapport – opinion du commissaire aux comptes sur des états financiers**

Selon le cadre conceptuel des missions d’audit de l’IAASB (repris par la norme ISA 200) :

« 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 identifié. Pour exprimer cette opinion, l’auditeur emploiera la formule “donne une image fidèle” ou “présente sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs”, qui sont des expressions équivalentes. L’audit d’informations financières ou autres, établies selon des principes généralement reconnus, poursuit le même objectif. Pour se forger une opinion, l’auditeur rassemble les éléments probants nécessaires pour tirer des conclusions sur lesquelles se fonde son opinion.

---

<sup>61</sup>Loi n°10-01 du 29 juin 2010 relative à la profession d’expert-comptable de commissaire aux comptes et de comptable agréé JORA n° 42 du 11 juillet 2010.

## Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .

---

L'opinion de l'auditeur renforce la crédibilité des états financiers, en fournissant une assurance élevée, mais non absolue. L'assurance absolue en audit ne peut exister, en raison de nombreux facteurs, tels que le recours au jugement, l'utilisation de la technique des sondages, les limites inhérentes à tout système comptable et de contrôle interne et le fait que la plupart des informations probantes à la disposition de l'auditeur conduisent, par nature, davantage à des déductions qu'à des certitudes. »

En effet, dans son rapport d'audit, le commissaire aux comptes doit clairement exprimer, par écrit, son opinion sur les états financiers<sup>62</sup> pris dans leur ensemble.

Le commissaire aux comptes dispose de 4 types de certification, avec à chaque fois une formulation différente de l'opinion :

- La certification sans réserve avec ou sans observation
- la certification avec réserve
- le refus de certifier
- impossibilité d'exprimer une opinion.

➤ **Opinion sans réserve :**C'est le type d'opinion qui répond à l'objectif de l'auditeur. Une telle opinion sera possible lorsque :

1. l'auditeur a pu appliquer sans aucune limitation les normes d'audit généralement admises et faire tous les contrôles qu'il a jugés utiles,
2. les états financiers sont établis et présentés selon les principes comptables généralement admis et, de ce fait, comportent toutes les informations nécessaires à leur compréhension.

➤ **Opinion sans réserve et avec observations**

Les observations, qui n'affectent pas l'opinion de l'auditeur, ont pour objectif de mettre en évidence, ou d'attirer l'attention du lecteur sur une information figurant dans les états financiers et traitant de manière détaillée d'un problème. Elles figurent dans un paragraphe situé après le paragraphe d'expression de l'opinion de l'auditeur sur les comptes (de manière à ne pas les confondre avec une formulation de réserve).

Ce paragraphe d'observations est essentiellement prévu pour traiter des incertitudes auxquelles l'auditeur peut être confronté, et notamment celles portant sur la continuité d'exploitation.

L'auditeur doit introduire un paragraphe d'observations (après l'expression de son opinion) afin de mettre en évidence une incertitude significative sur la continuité de l'exploitation (pour autant, bien sûr, que celle-ci ait été correctement présentée en tant que telle dans les états financiers, conformément aux principes comptables applicables, et que l'auditeur n'ait pas, si tel n'était pas le cas, à exprimer une réserve ou un refus de certifier pour désaccord.

---

<sup>62</sup>**Les états financiers :** Le bilan, Le compte de résultat, Etat des capitaux propres .Etat des flux financiers

## **Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .**

---

Il est donc possible d'utiliser un paragraphe d'observations pour attirer l'attention des lecteurs sur un point autre qu'une incertitude, étant rappelé que ce point doit par ailleurs être explicité de manière précise dans les notes aux états financiers.

➤ **Opinion avec réserve(s) :** Dans ce cas :

- l'auditeur a constaté des erreurs, des irrégularités, anomalies ou insuffisances dans l'application des principes comptables et/ou dans la présentation des états financiers dont l'incidence, bien que significative, est insuffisante pour rejeter l'ensemble des états financiers.
- ou il a été dans l'impossibilité, en raison de circonstances ou, exceptionnellement, des limites imposées par son client, de mettre en œuvre les normes d'audit et les contrôles qu'il avait jugés utiles. Cette impossibilité, bien que significative, est jugée insuffisante pour rejeter l'ensemble des états financiers.

Dans ces deux cas, l'auditeur devra exposer clairement les raisons qui le conduisent à exprimer des réserves. Cet exposé figurera dans un paragraphe intermédiaire situé avant le paragraphe d'expression de l'opinion.

Dans le premier cas, il donnera l'incidence chiffrée sur le poste concerné par l'anomalie, sur le résultat net et, si elle est affectée, sur la situation nette à l'ouverture. Si cette incidence ne peut être chiffrée, il devra en indiquer les raisons.

Dans le second cas, il précisera le montant des éléments concernés par la limitation des contrôles.

➤ **Opinion défavorable ou refus de certification.**

Cette opinion est exprimé lorsque les états financiers ne sont pas établis conformément aux principes comptables généralement admis et les anomalies ont une telle importance que les états financiers pris dans leur ensemble ne reflètent pas régulièrement et sincèrement la situation financière et le résultat des opérations de l'entreprise.

L'auditeur devra préciser, dans un paragraphe précédant l'opinion, la nature des anomalies constatées et chiffrer leur incidence dans les mêmes conditions que pour une opinion avec réserves. C'est l'importance relative des anomalies qui permettra à l'auditeur de décider s'il y a lieu de faire une simple réserve ou d'émettre une opinion défavorable.

➤ **Impossibilité d'exprimer une opinion.**

Les limitations imposées par le client ou les circonstances sont telles que l'auditeur n'a pu obtenir suffisamment probants pour pouvoir porter un jugement sur l'ensemble des états financiers.

L'auditeur devra expliquer, dans un paragraphe intermédiaire, les circonstances qui le mettent dans l'impossibilité d'exprimer une opinion.

## Chapitre II :L'audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .

### Recommandations sur le contrôle interne.

Les commissaires aux comptes sont tenus de communiquer par écrit à la direction de l'entreprise les faiblesses de contrôle interne (défaillances ou déficiences) qu'ils ont relevées au cours de leur mission, c'est-à-dire les faiblesses d'organisation et /ou les contrôles manquants qui induisent un risque d'erreur sur les états financiers.

#### 3.2.3. Modèle d'un rapport d'audit.

### LETTRE D'ACCOMPAGNEMENT

Monsieur le Directeur général,

En exécution de l'ordre de mission n° ..... Du ....., une mission d'audit de l'Inspection Générale des Finances, dirigée par Mr....., Inspecteur Général des Finances, a été réalisée sur les états financiers de votre société (entreprise) pour l'exercice clos le ....

Le présent rapport consigne les résultats de cette mission et comporte trois parties :

- le rapport de certification,
- les états financiers au ....
- des commentaires sur les principaux postes des états financiers.

Nous restons à votre entière disposition pour vous communiquer toutes les informations que vous pourriez désirer sur le contenu de ce rapport.

Nous tenons à exprimer nos remerciements à la Direction et au personnel pour l'esprit de coopération et la courtoisie dont ils ont fait preuve au cours de notre intervention.

Veuillez agréer, Monsieur le Directeur Général, l'expression de nos salutations distinguées.

**LIEU, DATE ET SIGNATURE**

**Source : Guide d'audit ERNEST&YOUNG**

### 3.3. Les institutions d'audit exercé par l'état

En Algérie, l'audit exercé par les institutions de contrôle de l'État est régi par plusieurs textes de lois et réglementations, principalement pour assurer la transparence, la responsabilité, et la bonne gestion des finances publiques. Deux institutions clés sont particulièrement impliquées dans ce domaine : la Cour des comptes et l'Inspection générale des finances (IGF).

## Chapitre II :L’audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .

---

### 3.3.1. La Cour des comptes

La Cour des comptes est une institution constitutionnelle en Algérie, établie par la **Constitution algérienne** et régie par la **loi organique n° 10-01 du 6 juin 2010** relative aux lois de finances. Son rôle principal est de contrôler l'utilisation des fonds publics par les administrations publiques, les entreprises publiques, et toutes les entités qui reçoivent des fonds publics.

Les principales missions de la Cour des comptes incluent :

- **Contrôle de la régularité des comptes publics** : Elle s'assure que les dépenses et les recettes publiques sont conformes aux lois et aux règlements.
- **Évaluation de la performance** : La Cour évalue également l'efficacité et l'efficacités des dépenses publiques, c'est-à-dire si les fonds publics sont utilisés de manière optimale.
- **Audit de la gestion des entreprises publiques** : Elle examine la gestion financière et administrative des entreprises publiques pour s'assurer qu'elles respectent les normes de bonne gouvernance.

### 3.3.2. Inspection générale des finances (IGF)

L'Inspection générale des finances, créée en 1980, est une institution de contrôle sous la tutelle du ministère des Finances. Elle est principalement chargée de l'audit et du contrôle interne des finances publiques, y compris les ministères, les administrations publiques, et les entreprises publiques.

Les principales missions de l'IGF incluent :

- **Contrôle financier et comptable** : L'IGF vérifie la régularité des opérations financières des entités publiques.
- **Audits de gestion** : L'IGF réalise des audits pour évaluer la gestion des ressources publiques et s'assurer de leur bonne utilisation.
- **Enquêtes et investigations** : L'IGF peut mener des enquêtes sur des irrégularités ou des fraudes dans la gestion des finances publiques.
- **Assistance et conseil** : L'IGF offre également des recommandations pour améliorer la gestion financière des entités publiques.

Dans le cadre de notre mémoire, nous avons sélectionné le cas pratique a l'inspection générale des finances. Qui sera abordé en détail dans le chapitre suivant.

## Chapitre II :L’audit au sein des entreprises publiques économiques Algériennes .

---

### Conclusion

Le chapitre deux portait sur l'audit au sein des entreprises publiques économiques algériennes. L'entreprise publique algérienne, en tant que pilier central de l'économie, avait pour mission principale de générer des biens et services tout en assurant une rentabilité. Ce rôle s'était accru durant les crises économiques successives, où ces entreprises jouaient un rôle clé dans la lutte contre le chômage et la satisfaction des besoins du marché national. Cependant, ces entreprises étaient confrontées à une concurrence croissante, tant au niveau national qu'international, ce qui avait rendu le contrôle interne et externe d'autant plus crucial.

Ce contrôle servait à identifier les dysfonctionnements, évaluer les stratégies en place et garantir l'efficacité de la gestion. Au départ, l'accent était mis sur le contrôle quantitatif de la production, mais il avait évolué pour devenir un outil stratégique visant à améliorer la performance des systèmes de gestion. Ce chapitre avait également souligné que les entreprises publiques économiques algériennes étaient soumises à des objectifs multiples, alliant rentabilité économique et missions de service public. Leur gestion se distinguait par une forte régulation étatique et des exigences croissantes de transparence et d'efficacité.

En final, le chapitre mettait en évidence le rôle essentiel des audits, qu'ils soient financiers, de gestion ou opérationnels, dans l'amélioration de la performance des EPE. Ces audits permettaient de garantir la fiabilité des informations, l'efficacité des processus et le respect des normes et réglementations, renforçant ainsi la gouvernance et la pérennité de ces entreprises dans un environnement économique en mutation.

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

### **Introduction**

Vu le climat socio- économique et même politique qui régnait à la fin des années 80 et début 90 du siècle écoulé ; les autorités algériennes étaient obligées d'aller chercher des solutions et d'autres réformes pour faire sortir son économie du déficit qu'a connu durant ces années là. Car les entreprises publiques économiques (EPE) continuaient à constituer un lourd fardeau pour l'Etat.

La crise économique qu'a connu le pays, a poussé les autorités publiques à aller chercher de l'aide auprès du fond monétaire international (FMI), et cela n'était pas gratuit, car ledit fond a exigé aux autorités algériennes d'entamer les réformes économiques plus sérieuses et plus drastiques, parmi lesquelles figurait le choix de la privatisation des entreprises publiques. C'est ainsi qu'à partir de 1995 une loi<sup>63</sup> a été adoptée dans ce sens, et qui a été modifiée deux fois<sup>64</sup> plus tard du fait des résultats obtenus qui n'étaient pas à la hauteur. C'est à partir de là que l'état a voulu renforcer les moyens d'organisation, de gestion et de contrôle de ses entreprises publiques économiques qui détiennent les capitaux marchands de l'Etat.

Mais quant est – il du contrôle et d'audit de gestion des entreprises publiques économiques par l'Inspection générale des finances ?

Conformément à l'article 02 de l'ordonnance n° 08-01 du 28 février 2008 complétant l'ordonnance 01-04 du 20 août 2001 relative à l'organisation, la gestion et la privatisation des entreprises publiques économiques, il est stipulé que « nonobstant les dispositions prévues par le code de commerce, les entreprises publiques économiques peuvent faire l'objet de contrôle et d'audit de gestion par l'inspection générale des finances à la demande des autorités ou organes représentant l'Etat actionnaire, selon les conditions et modalités fixées par voie réglementaire »<sup>65</sup>.

Dans ce chapitre, nous tenons d'abord à présenter cet organe de contrôle et d'audit de l'Etat, avant d'entamer par la suite la démarche d'audit suivie pour auditer les EPE. il est structuré en deux sections.

La première section est réservée à la présentation de L'IGF, tout en mettant l'accent sur sa création, organisation, attribution, et méthodologie d'intervention (différentes étapes de déroulement d'une mission).

La dernière section vise à donner un aperçu sommaire sur l'organisme ayant fait l'objet d'audit pour passer à trait la description de la démarche à entreprendre pour l'audit dans une EPE dans ses phases de passation et d'exécution.

---

<sup>63</sup> Ordonnance n°95-22 relative à la privatisation des entreprises publiques économiques

<sup>64</sup> Ordonnance 97-12 du 19 mars 1997 modifiant et complétant l'Ordonnance n°95-22 relative à la privatisation des entreprises publiques. Et l'ordonnance 01-04 du 20 août 2001 relative à l'organisation, la gestion et la privatisation des entreprises publiques économiques modifiée et complétée.

<sup>65</sup> Art 7 bis de l'ordonnance n° 01-04 du 20 août 2001 relative à l'organisation, la gestion et la privatisation des entreprises publiques économiques modifiée et complétée.

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

### **Section 01 : Présentation succincte de l'IGF (Création, organisation et attributions )**

L'Inspection Générale des Finances par abréviation « I.G.F », est un organe permanent de contrôle placée sous l'autorité directe du ministre des Finances. Créé par le décret n°80-53 du 1<sup>er</sup> mars 1980 modifié et complété, son intervention à un fondement constitutionnel. L'article 162 de la Constitution algérienne stipule que les institutions et organes de contrôle sont chargés de vérifier les Conditions d'Utilisation et de gestion des moyens matériels et des fonds publics.

De par son statut d'organe permanent de contrôle et de par ses larges attributions , l'IGF constitue le principal instrument à la disposition des pouvoirs publics en mesure de prendre en charge les interventions qu'ils décident d'engager en matière de contrôle, d'évaluation, d'enquête, d'audit, de vérification d'expertise ou d'études portant tant sur la collectes des ressources financières publiques, semi publiques et d'utilité publique et leurs utilisations que sur l'administration et/ou la gestion des biens relevant du domaine national ou encore sur la gestion et/ou l'exploitation des services publics concédés. Elle a également pour attribution de s'assurer de la cohérence des textes régissant la gestion des finances et autres moyens publics, l'administration et/ou la gestion des biens relevant du domaines national et la tenue des comptes de l'état, des collectivités locales et des autres personnes morales de droit public ainsi que de leur applicabilité tout en proposant éventuellement les modifications et aménagements jugés nécessaires.

#### **1. l'organisation actuelle de l'I.G.F**

L'organisation actuelle de l'inspection générale des finances , qui est différente de celles mise en place en application aussi bien du décret n° 80-53 du 1<sup>er</sup> mars 1980 que des décrets exécutifs n° 92-32 et 92-33 du 22 février 1992, a été fixée par les décrets exécutifs n°08-273 et 08-274 du 6 septembre 2008 qui ont déterminé respectivement l'organisation des structures centrales de l'inspection générale des finances et l'organisation et les attributions de ses structures régionales.

La lecture des deux textes sus cités nous permet de noter que l'organisation actuelle de l'inspection générale des finances comprend des structures centrales et des structures régionales. Les premières sont dirigées par le chef de l'inspection générale des finances et les secondes par des inspecteurs régionaux placés sous l'autorité du chef de l'inspection générale des finances.

Sous l'autorité du Ministre chargé des Finances, l'Inspection générale des finances est dirigée par le chef de l'inspection générale des finances nommé par décret présidentiel. Le poste de chef de l'IGF est une fonction supérieure de l'état.

Le chef de l'inspection générale des finances veille au bon fonctionnement des structures centrales et régionales, il assure l'administration et la gestion des personnels et des moyens de

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

l'inspection générale des finances ainsi il exerce un pouvoir hiérarchique sur l'ensemble du personnel placé sous son autorité.

Il veille à la bonne exécution des opérations de contrôle, d'audit, d'évaluation et expertises mises à la charge des structures centrales et régionales composant l'IGF.

**1.1. Les structures centrales :** L'organisation des structures centrale de l'inspection générale des finances est fixée par le décret exécutif n° 08-273 du 06 septembre 2008.

Les services centraux de l'inspection générale des finances sont constitués de structures opérationnelles et de structures de soutien.

- **Des structures opérationnelles (appelées divisions).**

Les structures opérationnelles en place au niveau de la centrale, au nombre de quatre (4), sont dirigées par des contrôleurs généraux des finances assistés par des directeurs de mission<sup>66</sup> lesquels animent et contrôlent le travail des chargés d'inspection et des unités opérationnelles comme précisé par le décret exécutif n° 08-273 du 6 septembre 2008 sus cité. Celles-ci, dont la compétence est sectorielle, ont en charge l'exécution des opérations de contrôle, d'évaluation, d'audit, d'enquête, de vérification, d'expertise ou d'études ; au niveau des secteurs :

Les contrôleurs généraux des finances, placés sous l'autorité du chef de l'inspection générale des finances . Le poste de contrôleur général est une fonction supérieure de l'état.

Le contrôleur général des finances exerce une compétence sur plusieurs secteurs d'activités comme suit :

➤ **La première division (1<sup>ère</sup> DIV) :**

Celle-ci est chargé du contrôle, de l'audit de l'évaluation et de l'expertise des entités relevant des secteurs des administrations d'autorité, des régies financières, des administrations d'autorité, des régies financières, des administrations en charge de l'Industrie, des mines et de l'énergie ainsi que des collectivités locales.

➤ **La deuxième division (2<sup>ème</sup> DIV) :**

Celle-ci est chargé du contrôle, de l'audit, de l'évaluation et de l'expertise des entités relevant des secteurs de l'Enseignement supérieur et de la Recherche Scientifique, de l'éducation et de la formation, de la santé, des Affaires sociales et de la Solidarité nationale, de la culture, de la communication, des Affaires religieuses, de la Jeunesse et des Sports, des moudjahidines, tu travailles et de l'emploi;

➤ **La troisième division (3<sup>ème</sup> DIV) :**

Celle-ci est chargée du contrôle, de l'Audi, de l'évaluation et de l'expertise des entités relevant les secteurs de l'hydraulique, des travaux publics, de l'habitat, de l'agriculture, les forêts, et les services.

---

<sup>66</sup> Cinq directeurs de mission par divisions.

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

### ➤ **La quatrième division (4<sup>ème</sup> DIV) :**

Celle-ci est chargée du contrôle et de l'audit des entreprises publiques économiques, des institutions financières publiques et de l'audit des prêts extérieurs.

Cependant, le contrôle et l'audit des entreprises publiques économiques relèvent uniquement des prérogatives de c'est cette dernière division ( 4<sup>ème</sup>).

Au niveau de chaque division, les opérations de contrôle, d'évaluation, d'audit, d'enquête, de vérification, d'expertise ou d'études ; sont réalisées par des unités opérationnelles dirigées par :

- Des directeurs de missions ;
- Des chargés d'inspection.

Les postes de directeurs de missions et de chargés d'inspection sont aussi, des fonctions supérieures de l'Etat.

#### • **Des structures de soutien**

Outre les structures opérationnelles, l'inspection générale des finances , comporte les structures d'études, de normalisation, d'administration et de gestion composées de :

- la direction du programme , de l'analyse et de la synthèse ;
- la direction des méthodes, de la normalisation et de l'informatique ;
- la direction de l'administration des moyens.

### **1.2. Des structures régionales (Les services extérieurs de l'inspection générale des finances)**

Sous l'autorité du chef de l'inspection générale des finances, les services extérieurs de l'inspection générale des finances mises en place en application du décret executif 08- 274 du 06 septembre 2008 sus cité, sont structurés en inspections régionales dont les sièges implantés dans les wilayas de Laghouat, Tlemcen, Tizi-Ouzou, Sétif, Sidi-Bel-Abbes, Annaba, Constantine, Mostaganem, Ouargla et Oran. Les compétences territoriales des inspections régionales sont fixées par arrêté du ministre chargé des finances.

Ces structures régionales sont dirigée par des inspecteurs régionaux, placés sous l'autorité du chef de l'inspection générale des finances. Elles ont pour missions de mettre en peuvre , à l'échelon régional, le programme annuel de contrôle, d'audit, d'évaluation et d'expérience mis à la charge de l'inspection générale des finances, en hors programme, des demandes de contrôle émanant des autorités habilitées.

Tout comme les structures centrales, les opérations de contrôle mises à la charge des inspections régionales sont réalisées par des unités opérationnelles appelées aussi « Brigades » dirigées par l'inspecteur régional et les chargés d'inspection (chefs d'unités opérationnelles).

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

### **2. Les interventions de l'IGF**

Le champ d'intervention de l'IGF a été renforcé par le décret exécutif n°08-272 du 6 septembre 2008 à travers lequel le rôle de l'IGF ne se limite plus au contrôle traditionnel (finances publiques), mais son champ d'intervention est devenu très large et diversifié.

Pour ce qui concerne son intervention sur le secteur économique, ce n'est qu'à partir de 2009, que l'IGF assure une mission de contrôle et d'audit sur les entreprises publiques économiques. En effet, en application de l'article 7 bis de l'ordonnance n° 01-04 du 20 août 2001 relative à l'organisation, la gestion et la privatisation des entreprises publiques économiques modifiée et complétée, le décret exécutif n° 09-96 du 22 février 2009, est venu renforcer davantage les missions de l'IGF. Ce décret a pour objet de fixer les conditions et les modalités de contrôle et d'audit de gestion des entreprises publiques économiques par l'inspection générale des finances.

Les pouvoirs d'investigation de l'IGF vis-à-vis de ces entreprises sont, mutatis mutandis, les mêmes que ceux dont elle dispose sur les services de l'état.

Cependant, l'intervention de l'inspection Générale des Finances (IGF) couvre le contrôle des finances et de la gestion publique, ainsi que le contrôle des capitaux marchands de l'État par le biais de sa compétence sur les entreprises publiques économiques (EPE). Elle supervise la gestion financière et comptable des services de l'État, des collectivités territoriales, des institutions, entreprises publiques, et des établissements publics, quel que soit leur statut juridique.

Les interventions de l'inspection générale des finances peuvent porter sur : (art 4 du DE n°08-272 sus visé)

- l'évaluation des performances des systèmes budgétaires ;
- l'évaluation économique et financière d'une activité globale, sectorielle ou de branche ou d'une entité économique ;
- l'audit, les études, les enquêtes ou les expertises à caractère économique, financier et comptable ;
- l'évaluation des conditions de gestion et d'exploitation des services publics par les entreprises concessionnaires, quel que soit leur statut ;

L'inspection générale des finances peut également procéder à l'évaluation des conditions de mise en œuvre des politiques publiques ainsi que des résultats y afférents.

A ce titre, elle est chargée notamment :

- de procéder aux études et analyses financière et économiques en vue d'apprécier l'efficacité, l'efficacité de l'administration et la gestion des ressources financières et autres moyens publics ;
- de faire des études comparatives et évolutives des ensembles sectoriels ou intersectoriels ;

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

- d'évaluer l'application des dispositifs législatifs, réglementaires et organisationnels du point de vue de leur cohérence et leur adaptation aux objectifs fixés ;
- de déterminer le niveau des réalisations par rapport aux objectifs fixés, d'identifier les insuffisances et contraintes de gestion et d'en analyser les causes.

Tel que déjà cité précédemment, les interventions de l'inspection générale des finances consistent en des missions de contrôle, d'audit, d'évaluation, d'enquête ou d'expertise portant selon le cas, notamment, sur : art 5 du DE n°08-272 sus visé.

- Le fonctionnement du contrôle interne et l'efficacité des structures d'audit interne.
- Les conditions d'application de la législation financière et comptable. La gestion financière, comptable et patrimoniale.
- La passation et l'exécution des marchés et commandes publics.
- L'exactitude, la sincérité et la régularité des comptabilités.
- Le niveau des réalisations par rapport aux objectifs.
- Les conditions de mobilisation des ressources financières.
- La gestion des crédits budgétaires et l'utilisation des moyens de fonctionnement.
- Les conditions d'octroi et d'utilisation des concours et subventions accordés par l'Etat, les collectivités territoriales et les organismes et établissements publics.
- La conformité des dépenses effectuées par rapport aux objectifs poursuivis par l'appel à la générosité publique ».

Aussi, les différentes formes d'intervention sus énoncées peuvent être différenciées les unes des autres de la manière suivante :

### **a. Le contrôle de gestion**

La loi n° 90-21 du 15 Août 1990 relative à la comptabilité publique, a consacré le chapitre III au contrôle de gestion. Celui-ci concerne au terme de l'article 62, la gestion des ordonnateurs.

- Il a un caractère inopiné et porte sur la gestion d'une institution, d'un service de l'Etat, d'un organisme public ou de toute autre entité juridique publique.
- Les travaux effectués dans ce cadre, qui couvrent généralement une année et plus, sont réalisés sur pièces et sur place.
- Il vise à s'assurer de la régularité et de l'efficacité des actes de gestion et de disposition ; cependant d'autres aspects de la gestion pourraient être examinés à la faveur de cette forme d'intervention, tel que le rapport coût/utilité.
- La caractéristique essentielle qui le distingue des autres formes d'interventions, que l'I.G.F. effectue habituellement et que le rapport le sanctionnant est soumis à la procédure contradictoire.

### **b. L'enquête**

- Elle est déclenchée à la demande d'une autorité administrative ou judiciaire.
- Elle doit avoir pour finalité de collecter des informations et autres données appropriées dans des délais très courts permettant d'apporter les éclairages indispensables pour l'autorité qui l'a ordonnée afin que, celle-ci puisse se prononcer sur des faits, des situations, des événements ou des comportements.

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

- Elle est sanctionnée par un rapport, qui n'est communiqué qu'à la seule autorité qui l'a commandée d'une part et de l'autre le dit rapport n'est pas soumis à la procédure contradictoire.

### **b. L'évaluation**

L'évaluation s'entend comme étant la mise en œuvre d'un processus méthodologique, visant à apporter une appréciation ou un jugement fondé(e), sur une entité, un programme, un dispositif, une activité ou une politique, notamment en matière d'efficacité, d'efficience et d'économie et même de l'environnement. Ces éléments peuvent être conçus comme des unités modulables, adaptées à chaque type d'évaluation et selon les objectifs qui lui sont assignés.

La Banque Mondiale définit l'évaluation, comme étant «Une mesure aussi systématique et objective que possible, des résultats d'un projet, d'un programme ou d'une politique en vue de déterminer sa pertinence et sa cohérence, l'efficience de sa mise en œuvre, son efficacité et son impact ainsi que la pérennité des effets obtenus».

L'évaluation que réalise habituellement l'I.G.F. peut porter aussi bien, sur une politique publique, sur la gestion ou la situation d'une entité juridique publique ou ayant un statut assimilé, sur un secteur ou une branche d'activité (Evaluation des activités) ou sur la gestion ou l'exploitation d'un service public concédé et ce quel que soit le statut de l'entité bénéficiaire de la concession (Evaluation des grands projets ). Aussi celle – ci :

- est engagée à la demande d'une autorité habilitée.
- permet de segmenter le champ d'intervention.
- vise à s'assurer de la fiabilité des données y afférentes communiquées aux pouvoirs publics.
- tend à déterminer le niveau d'adéquation entre les moyens mobilisés et les résultats obtenus et entre ces derniers et les objectifs fixés.

### **d. L'audit**

Celui-ci, qui constitue un examen critique du fonctionnement et/ou de la gestion d'une entité économique ou encore d'un ensemble d'opérations qu'un agent économique a effectué, doit être réalisé en s'appuyant sur des normes validées par un organisme professionnel habilité et en recourant à des techniques établies, peut être engagé, soit à la demande d'une autorité habilitée, soit en application des accords liant l'Algérie à des institutions financières internationales ou multilatérales. Par ailleurs :

- Il permet de segmenter le champ d'investigation et d'appréhender les approches par fonction.
- Il tend à identifier les dysfonctionnements ou les contreperformances et à leur trouver les solutions appropriées.
- Quand il est effectué pour le compte des institutions financières internationales, il a pour finalité la certification des comptes afférents à l'utilisation du prêt objet de l'audit.

### **e. La vérification**

Cette forme d'intervention, consiste :

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

- A procéder au dépouillement et à l'analyse des imputations comptables tout en s'assurant d'un côté de la conformité des justificatifs présentés à l'appui de celles-ci et de l'autre de la sincérité et de l'exactitude de la comptabilité vérifiée.
- Elle peut porter sur un ou plusieurs compartiments de la gestion, notamment financière et comptable.
- Elle peut être limitée à un seul point ou au contraire étendue à plusieurs points.
- Elle permet de moduler la période de gestion qu'elle doit couvrir.

### **f. L'expertise**

Celle-ci, qui peut être à caractère économique, financier ou comptable, est effectuée en hors programme à la demande d'une institution nationale ou sur réquisition d'une juridiction. Les inspecteurs de l'I.G.F en charge de celle-ci, travaillent sous la supervision de l'institution nationale ou de la juridiction qui l'a demandée. Le rapport sanctionnant l'expertise, est communiqué exclusivement à l'autorité ou à la juridiction qui l'a ordonnée.

### **j. Les études**

- Les études que l'I.G.F. effectuent habituellement et qui ne peuvent porter, que sur des questions liées à la gestion financière et comptable d'un ou plusieurs service(s) de l'Etat, d'un ou plusieurs organisme(s) public(s) ou d'une ou plusieurs entité(s) juridique(s) publique(s) ainsi que celle d'un ou plusieurs service(s) public(s) concédé(s) :
- Elles sont réalisées en hors programme et sur demande.
- Elles tendent à mettre à profit le savoir-faire, en matière de gestion financière et comptable, des inspecteurs de l'I.G.F.
- Elles sont en principe sanctionnées par un avis technique qui peut être, selon l'origine de la demande et le statut juridique de l'entité concernée, lié ou non.

Outre, les attributions sus énoncées, l'inspection générale des finances est compétente d'un côté pour exercer un contrôle étendu sur les administrations et organismes placés sous l'autorité ou la tutelle du ministre chargé des finances (voir article 11 du décret exécutif n°08-272 suscité) et de l'autre pour coordonner son action avec les inspections générales des départements ministériels. A ce titre, elle est rendue destinataire de leurs programmes d'intervention d'une part et de l'autre elle peut leur demander tout rapport, renseignement ou document susceptible de l'éclairer sur une question ou une affaire traitée par l'inspection générale du département ministériel concerné. (Voir article 12 du décret exécutif n°08-272 cité ci-dessus).

### **3. Les missions de contrôle et d'audit de l'IGF sur les EPE**

La compétence technique de l'IGF et son dispositif réglementaire, lui confèrent une légitimité professionnelle pour intervenir, non seulement, dans le domaine du contrôle des finances et de la gestion publique, mais aussi dans la sphère du contrôle des capitaux marchands de l'Etat, à travers sa compétence à l'égard des entreprises publiques économiques (EPE).

En ce concerne l'intervention de l'IGF dans le contrôle des capitaux marchand de l'Etat, nonobstant, les dispositions prévues par le code de commerce, les entreprises publiques

### **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

économiques peuvent faire l'objet de contrôle et d'audit de gestion par l'inspection générale des finances à la demande des autorités ou organe représentant l'Etat actionnaire, selon les conditions et modalités fixées par voie réglementaire. Toutefois les entreprises publiques économiques en charge de projets financés sur concours budgétaires, sont soumises au contrôle externe de l'inspection générale des finances selon les modalités prévues pour les institutions et administrations publiques ». (Voir article 7 bis de l'ordonnance n°01-04 du 20 aout 2001 relative à l'organisation, la gestion et la privatisation des entreprises publiques économiques, modifiée et complétée par l'ordonnance n°08-01 du 28 février 2008 sus visée).

Aussi, les dispositions législatives sus énoncées, qui ont été précisées par celles édictées par le décret exécutif n°09-96 du 22 février 2009, ont pour effet de classer les entreprises publiques économiques en deux (2) catégories, celles qui bénéficient de concours budgétaires et celles qui n'en bénéficient pas.

La gestion des premières est soumise sans condition au contrôle de l'inspection générale des finances ; alors que le contrôle de celle des secondes est subordonné à la saisine des autorités habilitées ou de l'organe représentant l'Etat actionnaire à savoir le conseil des participations de l'Etat ou l'assemblée générale de l'entreprise publique économique considérée.

- **les types audits effectués par l'IGF**

Au-delà des audits de conformité, des audits opérationnels et organisationnels qui sont systématiquement réalisés dans le cadre du contrôle de la gestion (ou audit de gestion), l'IGF peut effectuer des audits comptables et financiers et aussi des audits de performance.

L'audit comptable et financier trouve son fondement juridique, dans les dispositions des articles 02 et 05 du décret exécutif n°09-96 du 22/02/2009 fixant les conditions et les modalités de contrôle et d'audit de gestion des entreprises économiques par l'IGF. De plus, ce type d'audit s'intègre parfaitement dans le contrôle et l'audit de gestion, prévus par le décret sus cité.

L'audit de gestion, lequel peut être assimilé au contrôle de la gestion, a pour objectif d'une part de relever les lacunes, les insuffisances et d'autre part de porter un jugement critique sur les opérations de gestion d'une entreprise publique et par ricochet sur les performances du et/ou des gestionnaire (s).

Il peut également aboutir à la détection d'une fraude ou d'une malversation.

Il y a lieu de noter que l'utilisation simultanée des termes "contrôle et audit" dans le décret précité, s'explique par la coexistence au sein de l'IGF de la notion de contrôle classique des dépenses publiques axé, essentiellement, sur la sanction et la notion de contrôle moderne qui a pour objectif l'amélioration de l'efficacité des processus de gestion des risques, pour l'atteinte des objectifs. La performance est l'objectif principal de l'audit, du fait qu'il tend à identifier les dysfonctionnements et faire ressortir les contreperformances tout en proposant des solutions appropriées.

### **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

Ainsi le mot «contrôle» est associé au contrôle classique des dépenses publiques et le mot «audit» est associé à la gestion des risques et donc au contrôle de performance.

Concernant l'audit de performance, il y a lieu de rappeler que la notion de performance dans la gestion publique, a été introduite par la loi organique 18-15 du 02/09/2018 relative aux lois de finances, article 02 qui dispose "la loi de finances.....contribue à la concrétisation des politiques publiques, dont la mise en œuvre est basée sur le principe de gestion axé sur les résultats, à partir des objectifs précis définis en fonction des finalités d'intérêt général et faisant l'objet d'une évaluation".

L'IGF agit en tant qu'organe de contrôle, à la fois comme auditeur interne au sein de l'Administration publique à laquelle elle est rattachée, du fait qu'elle soit rattachée au Ministère des Finances et comme auditeur externe du fait de son indépendance par rapport aux entités, organes, institutions, programmes et projets relevant de son champ d'intervention.

C'est pourquoi, les inspecteurs de l'IGF visent à la fois, les objectifs de l'audit interne et ceux de l'audit externe. Pour ce faire, ils doivent utiliser à la fois, les techniques de contrôle de l'audit interne et celles de l'audit externe pour effectuer leurs travaux d'investigations.

En l'absence de norme nationale l'IGF se réfère pour ses travaux d'audit aux normes internationales. Ce choix est justifié par la loi 80-05 du 01/03/1980 relative à l'exercice de la fonction de contrôle par la cour des comptes, qui stipule :( la cour apprécie l'efficacité de la gestion par référence aux normes et paramètres retenues dans les objectifs du plan ou encore par comparaison avec d'autres normes de gestion arrêtées à l'échelon nationale ou internationale).

L'IGF dispose de pouvoirs relativement importants (contrôle sur place et sur pièces, droit de communication...) et d'une large autonomie professionnelle. Ses interventions visent, non seulement, à s'assurer de la conformité et de la régularité des actes de gestion, mais aussi à améliorer la performance des entités et à répondre aux préoccupations des décideurs.

La spécificité de l'IGF en tant qu'organe d'aide à la décision des autorités, lui impose d'intervenir dans un cadre éthique (code de déontologie) et dans une dynamique organisée et harmonisée (manuel d'intervention).

Les inspecteurs de l'IGF sont indépendants dans l'exercice de leurs fonctions. Ils effectuent leurs travaux avec professionnalisme, objectivité et responsabilité. Ils doivent avoir une attitude impartiale et dépourvue de préjugés, envers les gestionnaires.

Pour attester leur objectivité et leur indépendance dans l'exercice de leurs fonctions, tous les membres du corps opérationnel sont assermentés et tenus de signer une déclaration relative au code d'éthique.

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

### **4. Les normes d'audit appliqués par de l'IGF**

L'audit comptable et financier réalisé par l'IGF visant à exprimer une opinion motivée sur la sincérité et la régularité des états financiers et les comptes de résultat de l'entreprise<sup>67</sup>, est basé sur des éléments probants, définis par la NAA 500, comme étant « les informations collectées par l'auditeur pour parvenir à des conclusions raisonnables, à partir desquelles, il fonde son opinion ».

Il est réalisé d'une part suivant les normes d'audit algériennes et les normes généralement admises, à savoir, l'intégrité, l'objectivité, l'indépendance, le secret professionnel, l'aptitude et la compétence et d'autre part, conformément au système comptable financier consacré par la loi n°07-11 du 25 Novembre 2007 et les textes réglementaires suivants :

- Décret exécutif n°08-156 du 26 Mai 2008 portant application des dispositions de la loi portant système comptable financier ;

- Décret exécutif n°09-110 du 07 Avril 2009 fixant les conditions et modalités de tenue de la comptabilité au moyen de système informatique ;

- Arrêté du 26 Juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes ;

- Arrêté du 26 Juillet 2008 relatif à la comptabilité simplifiée.

Les inspecteurs doivent aussi tenir compte des normes algériennes d'audit et des avis émis par le Conseil National de Comptabilité<sup>68</sup>.

Ce type d'audit limité, seulement, à la fonction financière et comptable, est systématiquement réalisé lors des missions portant sur le contrôle et l'audit de gestion des entreprises publiques. Il sert uniquement la Direction, les organes de gestion de l'entreprise auditée et la tutelle (Conseil d'Administration, les actionnaires, le groupe, Ministère de tutelle).

Dans la pratique de cet audit, l'inspecteur doit impérativement s'intéresser à l'intégrité du patrimoine, la protection de tous les biens de l'entreprise et la régularité et la sincérité des informations données dans le bilan et les documents sociaux. Il doit notamment, évaluer les règles, les moyens humains et matériels mis en place par l'entreprise pour prévenir ou détecter rapidement les erreurs et fraudes éventuelles. Cette évaluation se fait par l'analyse des documents, des demandes de renseignements (écrites ou verbales), par l'observation et l'inspection.

Pour effectuer cet audit, les actions suivantes sont nécessaires :

---

<sup>67</sup> NAA 700.

<sup>68</sup> [www.cnc.dz](http://www.cnc.dz). Le CNC a adopté 16 normes d'audit

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

- ✓ Evaluation du contrôle interne et des procédures appliquées. Cette analyse est indispensable pour définir l'étendue des contrôles et des sondages à effectuer, en se basant sur les faiblesses détectées ;
- ✓ Identifier les zones à risques ;
- ✓ Analyser l'organisation de la structure chargée de la comptabilité afin de s'assurer, notamment, de l'incompatibilité des fonctions, à l'exemple de caissier/comptable ;
- ✓ Contrôler les actifs afin de s'assurer que les actifs immobilisés existent réellement, comptabilisés correctement et évalués conformément aux dispositions du système financier et comptable ;
- ✓ Contrôler les passifs afin de s'assurer de la comptabilisation correcte de toutes les dettes, de l'évaluation des provisions à leur juste valeur ;
- ✓ Vérifier que toutes les opérations de l'exercice ont été enregistrées ;
- ✓ Analyser les opérations exceptionnelles ;
- ✓ Contrôle de l'inventaire physique.

Les normes d'audit de l'IGF, définies par référence aux normes internationale de l'IFAC, sont présentées sous trois grandes rubriques distinctes :

- les normes générales;
- les normes de travail ;
- les normes de rapport.

### **a) Normes générales**

Les normes générales couvre l'intégrité, l'objectivité, l'indépendance, le secret professionnel ainsi que l'aptitude et la compétence.

- Intégrité, objectivité et Indépendance : l'auditeur doit être droit, honnête et sincère dans l'exécution de sa mission. Il doit être juste et ne pas laisser des préjugés ou des partis pris entraver son objectivité. Il doit observer un comportement impartial, être et paraître libre de tout intérêt qui pourrait être considéré, quelle que soit la réalité, comme étant incompatible avec son intégrité et son objectivité ;
- Secret professionnel : l'auditeur doit respecter le caractère confidentiel des informations recueillies à l'occasion de sa mission et ne doit divulguer aucune de ces informations à un tiers à moins d'y avoir été expressément autorisé, ou à moins qu'il n'ait une obligation légale ou professionnelle de le faire ;
- Aptitude et compétence : l'audit doit être effectué et le rapport doit être établi avec conscience professionnelle par des personnes ayant une formation, une expérience et une compétence appropriées en l'audit.

### **b) Normes de travail**

Les normes de travail couvrent les principales étapes de la mission à savoir :

- L'orientation et la planification de la mission ;
- L'appréciation du contrôle interne ;

## Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.

---

- L'obtention des éléments probants ;
- La délégation et la supervision ;
- La documentation des travaux.

- **Orientation et la planification de la mission**

L'auditeur, appelé généralement, l'inspecteur des finances de l'IGF 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 a pour objectif d'identifier les risques pouvant avoir une incidence significative sur les comptes et conditionne ainsi la programmation initiale des contrôles et la planification ultérieure de la mission qui conduisent à :

- 3.2. Déterminer la nature de l'étendue des contrôles, eu égard au seuil de signification ;
- 3.3. Organiser l'exécution de la mission afin d'atteindre l'objectif d'exprimer une opinion de la façon la plus rationnelle possible, avec le maximum d'efficacité et en respectant les délais prescrits.

- **Appréciation du contrôle interne** : à partir des orientations données par le descriptif de mission et le plan d'approche, l'auditeur effectue une étude et une évaluation des systèmes qu'il a jugés significatifs en vue d'identifier, d'une part les contrôles internes sur lesquels il souhaite s'appuyer, et d'autre part les risques d'erreurs dans le traitement des données afin d'en déduire un programme de contrôle des comptes adapté.

Lorsque l'auditeur conclut qu'il peut s'appuyer sur certains contrôles internes, ses tests de validité doivent normalement être moins étendus qu'ils ne devraient l'être dans le cas contraire ; leur nature et leur calendrier peuvent également être modifiés.

- **Obtention des éléments probants** : l'auditeur obtient tout au long de sa mission les éléments probants suffisants et appropriés lui permettant de tirer des conclusions raisonnables pour fonder son opinion sur l'information financière. Les tests de conformité sont des tests destinés à obtenir un degré raisonnable de certitude que les contrôles internes sur lesquels l'auditeur entend s'appuyer fonctionnent effectivement.

Les tests de validité sont destinés à collecter des éléments probants sur l'exhaustivité, l'exactitude et la validité des données produites par le système comptable. Ils comprennent :

- Des tests sur les délais d'opérations et de soldes ;
- Des analyses des ratios significatifs et des tendances, ainsi que l'étude des fluctuations et des éléments inhabituels qui en résultent.

- **Délégation et la supervision** : l'audit est généralement un travail d'équipe et l'auditeur peut se faire assister ou représenter par ses collaborateurs ou des experts indépendants. Il ne peut déléguer tous ses travaux et exerce un contrôle approprié des travaux qu'il a

## Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.

---

délégués de façon à s'assurer que l'exécution des programmes de travail a permis d'atteindre les objectifs fixés.

- **Documentation des travaux :** des dossiers de travail sont tenus afin de documenter les contrôles effectués et d'étayer les conclusions de l'auditeur, ces dossiers permettent par ailleurs de mieux organiser et maîtriser la mission et d'apporter les preuves des diligences accomplies.

### c) Normes de rapport :

Pour exprimer son opinion sur l'information financière, l'auditeur doit examiner et apprécier les conclusions tirées des éléments probants collectés. La conclusion globale résultant de cet examen et de cette appréciation implique de s'assurer que :

- l'information financière a été préparée selon des méthodes comptables acceptables et appliquée de la manière permanente ;
- l'information financière est conforme aux dispositions réglementaires et légales ;
- l'image donnée par l'ensemble de l'information financière correspond à la connaissance générale de l'entreprise que possède l'auditeur ;
- Tous les points significatifs qui contribuent à une bonne présentation de l'information financière a été dûment mentionnée.

Le rapport d'audit doit comporter clairement l'expression écrite de l'opinion de l'auditeur sur l'information financière. L'expression d'une opinion sans réserve signifie que l'auditeur a obtenu toute assurance sur l'essentiel des différents points précisés au paragraphe précédent. Lorsqu'il certifie avec réserve(s) ou refuse de certifier, l'auditeur en expose clairement les motifs et si possible en chiffre l'incidence.

Toutefois, la majeure partie des audits réalisées par l'IGF au sein des entreprises publiques économiques, sont portés sur un « audit opérationnel » beaucoup plus que sur un « audit financier » au motif que toutes ces entreprises sont soumises à un audit financier confié à un commissaire aux comptes.

## 5. Les instruments réglementaires, dont dispose l'inspecteur (l'auditeur) dans le cadre de la réalisation de sa mission d'audit

### 5.1. Le droit de communication

Le droit de communication conféré aux inspecteurs de l'IGF, par les dispositions des articles 17 et 18 du décret exécutif n°08-272 sus cité, est exercé durant le déroulement de la mission, aussi bien, auprès de l'entité directement concernée, qu'auprès de celles pouvant faire l'objet de travaux de recoupements (exemples : confirmation des créances ou des dettes auprès des clients et fournisseurs de l'entreprise).

Le dernier alinéa de l'article 17, prévoit que les responsables des services ou organismes soumis au contrôle de l'IGF, ainsi que les agents placés sous leur autorité, ne peuvent se soustraire aux obligations de communication d'informations et documents, en rapport avec

### **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

l'objet de la mission, en opposant le respect de la voie hiérarchique, le secret professionnel, ou encore le caractère confidentiel des documents à consulter ou des opérations à contrôler.

Il demeure entendu, que ce droit exclut toute immixtion dans la gestion de l'entité contrôlée. Les inspecteurs sont, également, tenus de l'obligation d'observer une grande discrétion par rapport aux faits et informations obtenus, en vertu du droit d'accès à l'information.

Le droit de communication peut être mis en œuvre, par des demandes écrites ou verbales :

#### **✓ La demande de communication des documents et/ou de renseignements**

Cette demande est adressée au responsable de l'organisme ou du service concerné, contre accusé de réception. Elle est établie en double exemplaires, datée et signée par le chef de l'unité opérationnelle. Celle-ci doit contenir d'une façon précise, la liste des documents réclamés, tout en fixant les délais de leur remise<sup>69</sup>. La fixation de ces derniers, est laissée à l'appréciation du chef de l'unité opérationnelle

#### **✓ Les travaux de recoupements et la commission d'emploi.**

Les travaux de recoupements consistent en des travaux complémentaires d'investigations, qu'effectuent les inspecteurs de l'IGF, auprès de toute entité détenant tout document, renseignement, information, ou donnée, en lien avec l'organisme contrôlé, pouvant servir aux besoins de la mission.

Il y a lieu de souligner que la réalisation de tout travail de recoupement auprès d'une entité, autre que celle objet de l'intervention, ne peut être effectuée que sur présentation de l'ordre de mission et de la commission d'emploi<sup>70</sup>,

#### **✓ La mise en demeure**

La mise en demeure est utilisée lors d'un refus opposé par le gestionnaire ou autre, aux demandes de présentation ou de communication, formulées par le chef de l'unité opérationnelle<sup>71</sup>. Elle est établie en double exemplaires, contre un accusé de réception.

#### **✓ Le PV de carence**

Au sens des articles 7 et 8 du décret exécutif n°08-272 du 6 Septembre 2008, fixant les attributions de l'IGF, la carence constitue l'absence de documents comptables, financiers et administratifs, de nature à rendre impossibles les contrôles et vérifications relatifs à l'objet de la mission.

---

<sup>69</sup>Instructions n°01 du 18 Avril 2010 relative aux modalités d'établissement des demandes de renseignements adressées au gestionnaire et n°3/2014 du 06 Mars 2014 relative aux demandes de renseignements établies dans le cadre des travaux de recoupement

<sup>70</sup>Elle est prévue par l'article 4 alinéa 2 du décret exécutif n°10-28 du 13 Janvier 2010 portant statut particulier des fonctionnaires appartenant aux corps spécifiques de l'IGF, qui dispose : «...ils sont en outre assermentés et pourvus d'une commission d'emploi attestant leur qualité et leur conférant, dans l'exercice de leur fonction, un droit de communication général auprès des services de l'Etat, des collectivités territoriales, des organismes publics ou de toute autre entité juridique soumise au contrôle de l'inspection générale des finances».

<sup>71</sup>Article 19 du DE 08-272 du 06 Septembre 2008.

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

En effet, le procès-verbal de carence est dressé et transmis à l'autorité hiérarchique ou de tutelle compétente. Le PV de carence est établi par le chef de l'unité opérationnelle.

La carence peut être totale ou partielle. Elle est partielle lorsqu'elle ne concerne pas l'ensemble des services.

Le PV de carence ne doit être dressé qu'une fois épuisés tous les moyens réglementaires du droit de communication et après notification d'une mise en demeure.

Le PV de la carence partielle doit être annexé au rapport établi. Lorsque la carence est totale, le PV est transmis à la tutelle et au premier responsable de l'entité contrôlée et ou auditée.

### **5.2. Recours aux agents qualifiés des institutions et administrations publiques**

Le recours aux agents qualifiés des institutions et administrations publiques, est consacré par l'article 10 du décret exécutif n°08-272 cité supra : «...l'IGF peut, sous son contrôle et sa responsabilité, faire participer à ses travaux, des agents qualifiés du secteur, des institutions et administrations publiques, après accord de l'autorité hiérarchique, dont ils relèvent».

### **5.3.Le recours aux experts**

Le recours aux experts est consacré par l'alinéa 3 de l'article 10 du décret exécutif n°08-272 : «L'IGF peut également consulter des spécialistes ou des experts, susceptibles de l'éclairer ou de l'assister dans ses travaux<sup>72</sup>».

L'IGF peut obtenir l'avis et l'assistance de personnes qualifiées extérieures, si elle ne dispose pas des compétences nécessaires, pour exécuter tout ou partie d'une mission d'audit.

### **5.4.Les mesures conservatoires**

Aux termes de l'article 09 du décret exécutif 08-272 du 06 Septembre 2008 : «En cas de constatation d'une carence ou d'un préjudice grave pendant la mission, l'Inspection Générale des Finances saisit l'autorité hiérarchique ou de tutelle, en vue de prendre immédiatement les mesures nécessaires, à la sauvegarde des intérêts de l'institution ou de l'organisme contrôlé».

### **5.5.Le PV d'infraction aux changes**

Le décret exécutif n°97-256 du 14 Juillet 1997 fixant les conditions et les modalités de nomination de certains agents et fonctionnaires habilités à constater ce type d'infraction, pris en application de l'article 07 de l'ordonnance 96-22 du 29 Juillet 1996 modifiée et complétée relative à la répression de l'infraction à la législation et à la réglementation des changes et des mouvements de capitaux de et vers l'étranger, habilite les inspecteurs de l'IGF, nommés par arrêté conjoint du Ministre de la Justice et du Ministre des Finances, sur proposition du chef de l'IGF, à constater les infractions sus citée

---

<sup>72</sup> NAA 620.

## Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.

---

### Section 02 : étude de cas

Il s'agit d'une présentation sommaire de la manière de conduire une mission, en appliquant les règles communes aux différents types d'interventions.

Dans cette section, nous essayons de répondre à la question suivante: comment se déroule une mission d'audit de l'IGF au sein d'une entreprise publique économique ?

Toutefois, au regard du caractère confidentiel des rapports de l'inspection générale des finances, nous ne pouvant exposer en détail les conclusions d'une mission d'audit réalisée par une unité opérationnelle (brigade) constituée d'inspecteurs relevant de l'inspection régionale de Tizi-Ouzou au sein d'une entreprise publique économique.

La démarche d'audit suivie par les inspecteurs de l'IGF est presque similaire à celle de tout auditeur qu'il soit interne ou externe. La différence se situe au niveau des objectifs attendus ou fixés à cette mission d'audit et de la démarche suivie.

Les membres du corps opérationnel (inspecteurs) peuvent être chargés d'une mission en interne par le chef de l'IGF, dûment formalisée.

L'objet et la durée des missions internes sont fixés par le Chef de l'IGF.

Pour chaque mission précède une série d'étapes d'organisation et de réalisation de la dite mission.

1. Pour l'exécution d'une mission d'audit par l'IGF, il est retenu, généralement, quatre phases :

- Planification de la mission
- Préparation et engagement de la mission ;
- Réalisation de la mission ;
- Finalisation et communication des résultats.

A ces quatre phases, il est important de rajouter une cinquième qui se rapporte à la mise en œuvre des recommandations par les gestionnaires. Cette phase qui est particulière à l'IGF qui confère au gestionnaire le droit de réponse aux divers constats relevés à travers la procédure contradictoire.

**1.1. Phase 01 : Planification de la mission.** Cette phase consiste aux travaux suivants :

- définir dans quel cadre ou programme la mission est inscrite.
- Analyser la lettre de mission
- définir l'objet et les résultats attendus précis (détermination de l'objectif recherché)
- arrêter le planning de la réalisation et repartition des tâches.
- désigner l'équipe ( le chef de l'unité opérationnelle (chef de brigade ) et le nombre d'éléments qui varie selon les missions).

## Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.

---

- fixer la durée de la mission qui dépend du degré de complexité du sujet , en cas de besoin faire une mission exploratoire).
- Organisation préalable de séance de travail à des fins d'uniformisation et d'explicitation de l'approche méthodologique.

### 1.2. Phase 02 : préparation et engagement de la mission

La préparation de la mission est réalisée par les inspecteurs, sous la supervision de leur hiérarchie. Son engagement se matérialise par l'établissement des ordres de mission, définissant l'objet et le lieu de l'intervention.

En effet, les inspecteurs de concert avec leur hiérarchie conçoivent un plan de travail pour la mission dont ils ont la charge, à savoir les objectifs, le champ d'intervention, l'étendue des travaux et la durée de la mission. Ce plan de travail doit être documenté autant que possible, en s'appuyant sur les informations et les documents disponibles. Il doit être en adéquation avec les orientations de la hiérarchie et permettre d'atteindre les objectifs fixés.

Cette phase consiste aux travaux suivants :

- **La prise de connaissance de l'entreprise à auditer :**
  - **Objectif :** acquérir une connaissance générale de l'entreprise, de ses particularités (juridique, fiscale et sociale..) et de son environnement économique et social afin de mieux comprendre les événements pouvant avoir une incidence significative sur les comptes ou sur la pérennité de l'entreprise (continuité d'exploitation) : l'activité, les procédures, les hommes ou les gestionnaires.
  - **Approche ou moyens utilisés :**
    - ✓ Entretiens avec les dirigeants et les différents responsables de l'entreprise;
    - ✓ Collectes d'informations sectorielles ou de l'entreprise ;
    - ✓ Contact direct avec son prédécesseur ;
    - ✓ Examen analytique préliminaire
  - **Outils :** dossiers permanent s'il existe.
  - **Finalité de cette étape :**
    - ✓ Constitution ou mise à jour du dossier permanent appelé au sein de l'IGF « dossier de mission » ;
    - ✓ Identification des domaines significatifs et sensibles et appréhension des risques inhérents;
    - ✓ Fixation du seuil de signification préliminaire;
    - ✓ La rédaction du plan d'audit et des programmes de travail
- **Préparer le dossier et le plan de travail :**
  - Il rend possible l'organisation rationnelle de la mission.
  - Aide le professionnel dans la conduite de ses travaux.
  - Est un moyen de preuve, vis-à-vis des tiers (il justifie la manière dont l'auditeur a formé son opinion

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

### **- Consultation ou constitution du dossier de mission appelé aussi fond de dossier.**

Le chef de l'unité opérationnelle veille à constituer un fond de dossier, dans lequel il conserve aussi bien les documents justifiant les constatations consignées dans le rapport de base, que ceux contenant des informations relatives à l'entité contrôlée. Ce dossier contient les informations à caractère permanent :

- Une fiche signalétique d'identification de la société, les principaux interlocuteurs internes, les conseillers extérieurs. (Les fonctions, les responsabilités et les interlocuteurs).
- Informations générales sur l'activité, le marché, le secteur d'activité, les performances de la société
- Caractéristiques de l'entreprise.
- Eléments permanents de nature :
  - ✓ Juridique : statuts, liste des dirigeants sociaux, hypothèques, tableaux des filiales et participations ;
  - ✓ Sociale : différentes conventions collectives ou de branches.
  - ✓ Fiscale : Notifications de redressement émises par l'administration fiscale.
  - ✓ financière et comptable : Données financières (répartition capital social, analyse des budgets ; Informations générales relatives à la comptabilité (organisation service comptable, plan comptable de l'entreprise, dispositions particulières...))
  
- Les structures et les procédures mises en place.
- Liste des contrats les plus significatifs
- Rapports précédents s'ils existent. (Recherche documentaire (rapports de l'IGF et d'autres organes de contrôle et d'audit, textes juridiques, états statistiques, documents de synthèse, etc...)) ;
- Rapport des auditeurs internes, diagnostic de conseils extérieurs
- Comptes annuels et autres documents liés à l'arrêté des comptes (rapport de gestion, convocation aux conseils et assemblées...)
- Rapports annuels du commissaire aux comptes
- Procès-verbaux des réunions d'assemblées générales, des délibérations du conseil d'administration ou du conseil de surveillance
- Documents annexes (états de rapprochement des soldes des comptes bancaires, du chiffre d'affaire déclaré avec la comptabilité, rapprochement de la déclaration sociale avec la comptabilité et le livre de paie ;
- Dossier de synthèse (note de synthèse générale et d'éventuels problèmes non réglés et éléments de la mission (programme de travail, budget temps et suivi)
- 

L'ensemble des documents constituant ce fond, est répertorié. Le fond de dossier est classé auprès du DM sectorielle ment compétent, ou de l'inspecteur Régional.

Il s'agit aussi de la collecte et analyse des informations concernant :

- Les facteurs économiques généraux pouvant avoir un impact sur les comptes : le taux d'intérêt et la facilité d'accès au crédit, les politiques gouvernementales notamment en matière monétaire et fiscale et le taux de change et contrôle des changes....

## Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.

- Le secteur d'activité de l'entreprise et qui peut avoir une incidence sur ses activités: concurrence, nature de l'activité, le risque commercial, la rentabilité de l'activité, les pratiques comptables particulières etc:
- L'entreprise auditée : la direction et la détention du capital, l'activité de l'entreprise, ses résultats financiers, sa politique de communication financière et la législation régissant l'ensemble de ses activités..

### 1.3. Phase 3 : Phase de déroulement ou d'exécution de la mission

Les inspecteurs entament, généralement, leur mission par une réunion d'ouverture, avec les responsables de l'entité à contrôler. Cette phase consiste aux travaux suivants :

- **Séance d'ouverture sur site** . il s'agit notamment d'une séance de coordination entre les auditeurs (inspecteurs de l'IGF) et les audités ( responsables hiérarchiques de l'entreprise auditée). C'est une prise de contact avec les principaux responsables concernés (identification des interlocuteurs) . Au cours de cette séance il est procédé à :
  - La présentation de l'équipe d'audit ; du cadre, étendue et but de l'audit et des méthodes et procédés à mettre en œuvre
  - Confirmation que les interlocuteurs et les moyens nécessaires à la mission sont disponibles.
  - Présentation des règles du jeu.
  - Confirmation des dates des séances de coordination et de clôture.
  - Visite des lieux ( visites des locaux et des installations générales et observation des processus de production des biens ou des services).

#### ❖ Règle à suivre lors de l'entretien .

- L'auditeur ne doit pas avoir d'a priori quant à la qualité de l'information produite par l'entreprise avant d'avoir fait l'étude de son contrôle interne
- L'auditeur doit adopter une attitude positive: il doit se montrer patient, rigoureux, respectueux.
- Il doit avoir préparé son entretien et donc se munir de questionnaires, checklists,et éventuellement un ordre du jour de la réunion.

#### ➤ Etude de la continuité d'exploitation

- Pendant l'entretien, l'auditeur s'assurera, entre autre, du principe comptable de «Continuité d'exploitation » .
- Si l'auditeur est dans l'impossibilité de s'assurer que l'exploitation de l'entreprise continuera, il faudra en informer les actionnaires dans le rapport en exprimant une réserve telle que: « des doutes importants quant à la capacité de l'entreprise à assurer la continuité de l'exploitation ».

- **Exécution de la mission** : les travaux des inspecteurs de l'IGF consistent à :

#### ➤ L'analyse des documents de synthèse .

Les principaux documents de synthèse, sont les bilans comptables, les rapports d'activités et les rapports de gestion et les rapports des commissaires aux comptes pour les entités commerciales.

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

Il est important de s'assurer de l'authenticité des documents présentés. A ce titre, il convient de rapprocher les différentes données recueillies, afin de vérifier leur exhaustivité, leur cohérence et leur exactitude.

Il est aussi procédé au recueil et exploitation de la documentation de base (textes de création, organigramme, bilans, inventaires, rapports d'activités, etc.).

### ➤ **La prise en charge des lettres anonymes et des dénonciations.**

La dénonciation, qu'elle soit écrite ou verbale, lorsqu'elle présente des indices de fiabilité, peut être exploitée à l'occasion de l'élaboration du programme de l'IGF, ou durant les travaux d'investigation, mais ne peut donner lieu à l'engagement d'une mission.

### ➤ **L'élaboration de la note méthodologique :**

Le chef de l'unité opérationnelle élabore un projet de note méthodologique, (plan détaillé, répartition des tâches, hiérarchisation des travaux, détermination des zones à risques et points sensibles, échantillons, seuils de significations.); dans un délai qui ne saurait excéder 10 jours, à partir du début des investigations. Ladite note sera soumise à validation de la hiérarchie. Celle-ci doit :

- Fixer les objectifs assignés à l'intervention ;
- Identifier la nature, l'étendue et la consistance des travaux à exécuter ;
- Indiquer la répartition des travaux entre les membres de l'unité opérationnelle.

### ➤ **Evaluation du système de contrôle interne.**

- **Objectif :** est de vérifier l'existence et l'efficacité du contrôle interne, de rechercher des forces (points forts) et des faiblesses de la procédure et des potentiels d'amélioration, de voir les conditions de fonctionnement des systèmes et procédures par rapport aux principes généraux du CI , recherche d'une assurance.
- **L'approche :** vérifier l'existence de procédures actualisées , efficaces et appliquées.
- **Les outils :** les entretiens, questions écrites ou questionnaires de contrôle interne , des tests et vérifications (de conformité et de permanence), des rapprochements pour validation des informations provenant de deux sources différentes, des confirmations par des tiers, l'observation physique, notes descriptives de procédures et représentations graphiques (diagramme de circuit) de l'information ou du document.

### ➤ **Diagnostic et compréhension des systèmes**

- L'auditeur doit vérifier, dans le cadre de son appréciation de l'environnement du contrôle, au sein de l'entreprise, l'importance accordée par la direction générale à la fonction contrôle de gestion, son rattachement hiérarchique...
- Contrôle de gestion actif : point fort du système d'information de gestion (hypothèse à vérifier dans la phase d'évaluation du système de contrôle interne)

### ➤ **Procéder aux travaux de contrôle.**

Les travaux de contrôle consistent en la vérification de l'exactitude et la sincérité des données contenues dans les documents de synthèse, à travers l'examen des pièces justificatives, afin de s'assurer de la conformité des actions engagées et exécutées, par rapport aux lois, règlements

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

et procédures. Ces travaux vont permettre aux inspecteurs d'établir leurs constatations et formuler des recommandations.

La constatation doit être entendue comme une objection à un fait, considéré, objectivement, comme non conforme aux lois et règlements ou occasionnant un dysfonctionnement à la bonne gestion d'un service ou d'une organisation, impactant négativement leur performance.....La constatation doit découler d'éléments démontrables.

### **❖ Techniques de contrôle.**

En général et eu égard aux délais impartis, les inspecteurs ne peuvent pas contrôler l'intégralité des opérations effectuées par l'entité contrôlée. A cet effet, ils recourent aux techniques suivantes :

- **Le sondage** : Cette méthode consiste à choisir un certain nombre d'opérations à contrôler, en examinant un nombre restreint d'éléments, choisis selon un échantillonnage, qui permet à l'inspecteur d'extrapoler ses constatations, à l'ensemble des autres opérations.

Selon la norme NAA 530 « 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».

Il est nécessaire avant de déterminer un échantillon, d'opérer un tri des opérations (l'usage de l'outil informatique est fortement recommandé) pour pouvoir hiérarchiser les vérifications par nature de dépenses, comme par exemple : les dépenses sur marchés, les subventions ...

- **L'approche par les risques** : Cette méthode nécessite, en principe, l'existence d'une cartographie des risques au niveau de l'entité contrôlée, qui permet de recentrer le contrôle des aspects présentant les risques et les enjeux les plus importants, notamment, les dépenses.

En pratique, même en l'absence de cet outil, les inspecteurs doivent recourir à cette approche, en se servant par exemple des faits historiques ayant marqué l'entité contrôlée, ou d'autres entités sous tutelle et en se basant sur les résultats de l'évaluation du système de contrôle interne (SCI), ainsi que sur les conclusions des rapports de contrôle externe.

- **La conformité des actions avec les lois, règlements et procédures et principes des bonnes pratiques** :

Toutes les actions engagées par les différents gestionnaires, doivent être conformes aux lois et règlements en vigueur. Cette conformité est vérifiée dans tous les contrôles effectués. Les inspecteurs s'assurent à titre d'exemple, de la conformité de la tenue de la comptabilité commerciale à la loi relative au SCF, la conclusion des marchés publics, conformément à la procédure interne de l'entreprise et que cette procédure est établie en adaptation du code des marchés publics.

## Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.

---

- **La visite des locaux de l'entité** : Cette visite revêt une importance particulière pour l'inspecteur, car elle lui permet de percevoir objectivement les conditions de travail, l'organisation, d'identifier les différents responsables de structures et de percevoir l'unité contrôlée, autrement que par les documents et informations orales.
- **La sortie sur site** : Cette sortie permet de s'assurer de visu, de la réalisation effective des travaux, projets ou acquisitions par l'entité contrôlée et leur conformité au plan quantitatif et qualitatif, avec les spécificités et caractéristiques figurant sur le document attestant le service fait (factures, prise en inventaire...).

### 1.4. Phase 4 : Finalisation et communication des résultats.(Remise des résultats du contrôle).

Cette phase consiste à porter à la connaissance des responsables l'ensemble des constats relevés.

- Tirer les écarts relevés à l'effet de recueillir leurs réponses et d'éventuels compléments d'informations. Elle permet de recouper les informations et de s'assurer que les constats sont prouvés, reconnus et intéressants .
- De définir l'importance et conséquences des erreurs. En effet les erreurs sont plus ou moins graves selon :
  - Leur ordre de grandeur : en valeur absolue et en valeur relative
  - La fonction de celui qui les a commises : erreurs d'un agent subalterne et d'un cadre ressortent de responsabilité de valeur inégale.
- **La séance de clôture** : A l'issue de toute intervention, les inspecteurs l'ayant réalisée doivent tenir une réunion de clôture avec le premier responsable de l'entité contrôlée, ou son représentant, en présence éventuellement des autres cadres directement concernés par la mission.

La finalité de cette réunion est de porter à la connaissance du gestionnaire, les principales irrégularités et anomalies relevées. Elle est animée par le chef de l'unité opérationnelle, en présence de l'ensemble des inspecteurs constituant l'unité opérationnelle et du DM ou de l'IR concerné. Cette séance sert à :

- Exposer des résultats de l'audit au regard du sujet examiné.
- Procéder à la validation générale des constats qui vaut accord pour le rapport définitif.
- La présentation écrite sera conforme à la présentation orale.
- Préciser la date de diffusion du rapport d'audit.
- Alerter si le constat relevé est considéré significatif.

### 1.5. Phase 05 : La procédure contradictoire

La procédure contradictoire confère au gestionnaire de l'entité contrôlée et/ou auditée, le droit de fournir, par écrit, les clarifications, précisions et justifications se rapportant aux constatations et remarques consignées dans le rapport de l'IGF, conformément aux articles 22 et 23 du décret exécutif 08-272 cité supra. Il dispose, à cet effet, d'un délai réglementaire de 2 mois, pour y répondre. Ce délai, peut-être, exceptionnellement être prorogé de 2 mois par le

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

chef d l'IGF, après accord du Ministre chargé des Finances. Au terme de cette échéance, le rapport, resté sans réponse, devient définitif.

La réponse du gestionnaire aux constatations consignées dans le rapport de base, donne lieu à l'établissement d'un rapport de synthèse qui clôt la procédure contradictoire.

### **❖ Modalités de rédaction et contenu du rapport de l'IGF**

#### **a) Méthode de rédaction :**

- Le rapport est rédigé par l'inspecteur qui a effectué la mission. A ce titre, il ne doit consigner que ce qu'il a réellement constaté. S'il obtient des informations, il doit les vérifier avant même de les consigner ;
- Le rapport est rédigé dans un style clair, et direct. L'inspecteur ne doit pas employer de formules vagues et imprécises ;
- Le rapport dans son contenu doit s'appuyer sur des éléments concrets et des faits établis.

L'inspecteur doit dans ses écrits se baser ;

- Sur des écritures comptables ;
- Sur des écrits (correspondances , documentations divers, etc) ;
- Sur des textes ( lois , reglements , instructions) ;
- Sur des questionnaires ou déclarations. Il ne doit jamais "inventer des faits", il doit être objectif.

#### **b) Contenu du rapport :** Le rapport est constitué :

- D'un rapport de base ;
- D'annexes ;
- D'une fiche de présentation de l'organisme contrôlé ;
- D'une fiche synoptique à usage interne.

#### **c) Les principes qui inspirent la rédaction d'un rapport**

Deux principales règles caractérisent les rapports de l'IGF et d'eux-mêmes que l'IGF tire la plus grande partie de l'originalité de ses méthodes.

#### **❖ Règles de l'entière responsabilité des conclusions**

Chaque inspecteur des finances, quelle que soit son inexpérience ou sa jeunesse, est responsable de la partie du service qu'il vérifie, et seul responsable des observations qu'il fait. Il n'est en aucune manière couvert par un inspecteur plus ancien, il prend sur lui les critiques et les commentaires qu'il décerne, cette responsabilité est nettement souligné par les articles 24 et 25 du décret exécutif n°91.502 portant statut particulier des personnels de l'IGF.

## Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.

---

### ❖ La règle du contradictoire

Le rapport de base est communiqué aux gestionnaires des services et organismes contrôlés. Ces derniers sont invités à répondre, dans un délai maximum de deux mois, aux observations et constatations contenues dans ces rapports, le délai sur cité peut être exceptionnellement prorogé de deux mois supplémentaires par le ministre chargé des finances. Si les observations faites ne sont pas fondées.

Ce rapport n'est définitif qu'une fois les constatations y afférentes confirmées et maintenues à l'issue de la procédure contradictoire.

### 2. Etude du cas pratique

Cette étude est un résumé d'un rapport d'une mission d'audit de l'IGF réalisée d'une entreprise publique économique XXXX. Toutes les informations et données comptables et financières ont été modifiées. (Respect du principe de confidentialité des informations). Même la forme du rapport a été modifiée.

Pour la mission objet de notre cas, une brigade composée de trois (03) inspecteurs des finances rattachés à l'inspection régionale de Tizi-Ouzou a été désignée. Elle est conduite par un chef d'unité opérationnelle (ou chef de brigade) ayant la fonction de chargé d'inspection sous la supervision de l'inspecteur régional de Tizi-Ouzou. Ces auditeurs ont été choisis sur la base de leurs compétences et leur expérience dans le domaine.

#### 2.1.Cadre et l'objet de la mission d'audit réalisée au sein de l'entreprise XXXX

La mission diligentée auprès de l'Entreprise XXXX, spécialisée dans la charpente et de la chaudronnerie, rentre dans le cadre du programme annuel de l'inspection générale des finances (IGF), inscrit au titre de l'année N.

Il s'agit d'un **audit de gestion** (audit de conformité et audits opérationnel et organisationnel) qui a pour objectif d'une part de relever les lacunes et les insuffisances organisationnelles et d'autre part de porter un jugement critique sur les opérations de gestion de cette entreprise publique XXXX et par ricochet sur les performances du et/ou des gestionnaire (s).

Ces travaux d'audit de gestion, effectués durant la période allant du J/M/N au J/M/N, concernent la gestion relative aux trois exercices n-1, n-2 et n-3. Ils sont articulés essentiellement autour des axes suivants :

- Audit organisationnel de l'entreprise XXXX ;
- Audit de fonction financière de l'entreprise XXXX à travers l'examen de certains postes du bilan ;
- Audit du processus d'approvisionnement de l'entreprise XXXX, à travers l'examen de l'ensemble des procédures d'approvisionnement mises en place.
- Revue du plan de charge et de l'activité de l'entreprise XXXX ;
- Examen de certains projets structurants et la sous-traitance des activités.

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

### **❖ Premiers contacts avec l'entreprise.**

Les premiers contacts avec l'entreprise consistent en un certain nombre d'entretiens avec, entre autres:

- M. .... PDG de l'entreprise
- M..... Directeur Général de l'entreprise
- M..... Directeur Financier de l'entreprise
- M..... Directeur Commercial de l'entreprise
- M..... Directeur Ressources Humaines de l'entreprise.
- M..... Directeur d'audit

Au cours de cette réunion, la mission a eu une assurance sur la continuité de l'exploitation de l'entreprise. Cette réunion un ensemble de documents ont été demandés aux différents responsables de cette entreprise et ce , afin de constituer le dossier de mission ou fonds de dossier.(Dossier permanent).

D'autres entretiens ont été réalisés par la suite avec les différents responsables des structures et des visites des lieux ont été programmées.

### **2.2.Présentation, missions et organisation de l'Entreprise XXXX.**

#### **2.2.1. L'Entreprise XXXX, une Entreprise de production industrielle aux multiples unités et restructurations**

L'Entreprise Nationale XXXX, est une Entreprise Publique Economique (EPE) ayant la forme juridique de «Société par Actions Spa» et activant dans le domaine de la production industrielle. Elle est une filiale du Groupe ZZZZ, d'un capital social de 9.000.000.000,00 DA et immatriculée au registre de commerce sous le numéro **16/00-....B....**

L'entreprise XXXX Spa a été créée le 1<sup>er</sup> Aout 1980. Elle est issue de la restructuration de la SN BBB. En 2000, l'Entreprise a entamé une réorganisation en Groupe, autour des filiales issues des anciennes unités : A, B, C, D. son siège sociale est sis à Alger Rue,....

En 2010, elle a donnée naissance à trois (03) filiales à savoir E, F, G.

En application de la résolution du CPE N°40/178 du 01/01/2010, portant approbation du schéma de restructuration organique du Groupe ZZZZ et suite aux résolutions des assemblées générales extraordinaires de l'EPE XXXX , tenues le 10/10/2009 et le 15/10/2009, portant sur la fusion par voie d'absorption des filiales relevant de son portefeuille, l'Entreprise XXXX est devenue une Entreprise Publique Economique relevant du groupe ZZZZ avec 07 unités (dont les ex filiales).

Le statut de l'entreprise XXXX a été modifié en date du 02/02/2012, en intégrant les activités des ex-filiales, suivi par la modification de son registre de commerce en date du 03/03/2013.

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

L'Entreprise XXXX est dirigée depuis le 16/06/2018 par M. ... en sa qualité de Président Directeur Général désigné suivant la résolution n°09 du Conseil d'Administration du 04/04/2017.

### **2.2.2. Des missions et domaines d'activités étendus sur plusieurs domaines et métiers**

Grace à son large réseau d'unités et son cœur métier, l'Entreprise XXXX est chargée de la réalisation de projets industriels clés en main, la production de charpentes métalliques et d'ouvrages chaudronnés ainsi que la maintenance industrielle. Elle constitue ainsi une filiale stratégique dans le groupe ZZZZ et intervient sur tout le territoire national grâce à ses capacités techniques et managériales qui ont fait l'objet de modernisation lui permettant de répondre et de faire face aux commandes d'importants clients tels que le Ministère ....., le Ministère ..... le groupe ..... et les entreprises .....

Le domaine d'activité de l'Entreprise couvre les principaux métiers suivants :

- La charpente métallique ;
- La chaudronnerie : complexe, lourde et légère ;
- Les équipements industriels divers ;
- Le montage et la maintenance industrielle ;
- L'hydromécanique, l'adduction, l'irrigation et le traitement de l'eau et environnement ;
- Le levage et la manutention.

La production au niveau de l'EPE XXXX est assurée par ses unités regroupées en trois (03) pôles, à savoir ; le pôle « fabrication » spécialisé dans la fabrication des équipements et constructions métalliques (03 unités), le pôle « montage » spécialisé dans l'activité de montage et maintenances industrielles (03 unités) et le pôle « engineering » spécialisé dans l'étude, la coordination et la commercialisation (01 unité).

### **3. Conclusions de la mission contenues dans le rapport d'audit**

Les travaux d'audit réalisés ont abouti aux conclusions suivantes :

#### **3.1. En termes d'organisation : L'examen de tous les documents fournis par l'entreprise et les tests effectués ont permis de relever ce qui suit :**

#### **Conclusion 01 : Une organisation inadaptée et incohérente : dont voici un échantillon de constats**

- L'activité globale de l'Entreprise après l'opération de fusion-absorption des filiales pour être érigées en unités, n'est pas encore maîtrisée au niveau central. Les unités continuent à ce jour, de jouir d'une autonomie de gestion comme si elles étaient encore filiales.
- L'organigramme approuvé de l'Entreprise au niveau central est peu étoffé et ne prévoit pas l'organisation interne des différentes directions composant l'entreprise.
- La direction centrale commerciale et marketing n'est pas prévue dans l'organigramme
- Chevauchement des missions assignées à certaines structures centrales au niveau de la Direction Générale de l'entreprise XXXX.

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

- Vacance de plusieurs postes de responsabilité et instabilité de l'encadrement

### **3.2.En terme d'évaluation du système d'audit interne**

- **Éléments clés de contrôle**

- Positionnement hiérarchique et rattachement à la DG;
- Élaboration et suivi des budgets et des plans d'action stratégiques;
- Mise en place des procédures de gestion par activité
- Mise à jour des budgets et révision des plans d'action stratégiques;
- Fixation des critères de performance pour les responsables opérationnels;
- Existence de tableaux de bord de gestion permettant un pilotage adéquat de l'entreprise;
- Fiabilité du système de calcul des coûts et de valorisation des stocks;
- Suivi et contrôle de la comptabilité de gestion et analyse des écarts;
- Système de reporting interne ;
- Fiabilité et pertinence des outils informatiques utilisés et contrôle d'accès aux interfaces;

### **Conclusion 02 : Une structure d'audit mise en place tardivement et qui peine à s'organiser**

- Retard dans la mise en place des directions « d'audit » et « contrôle de gestion », bien qu'elles soient prévus depuis 2014 (résolution du CA n° 19 du 06/06/2014)
- Défaut de mise en place d'un comité d'audit chargé d'assister le conseil d'Administration, au sein de l'Entreprise.
- Absence d'un guide d'audit formalisé et vulgarisé.
- Des directions d'audit et de contrôle de gestion non dotées d'un personnel de qualité. La majorité du personnel affecté à ces directions ne disposent pas de qualifications requises dans le domaine d'audit.
- Absence d'un plan de formation pour le personnel rattaché à la direction d'audit.
- Les tableaux de de bord de gestion ne sont pas encore établis.

### **3.3.En terme d'évaluation du système de contrôle interne :**

### **Conclusion 03 : Défaut de mise en place de procédures de gestion pour encadrer l'ensemble des activités des unités :**

- Absence d'un manuel de procédures de gestion de l'EPE permettant d'encadrer ses différentes activités et de réaliser les missions de vérification et de contrôle interne ;
- Absence d'une procédure de gestion des ressources humaines, contrairement à ce qui est prévu par la résolution n°40 du PV de l'AGO n° 08 du 04/04/2013
- Défaut de mise à jour de la convention collective. Celle existante date du 11/11/2011
- Absence d'une procédure, approuvée, de suivi et de recouvrement des créances et de constitution des provisions pour pertes de valeurs ;
- Absence d'une procédure formalisée du processus de paiement des fournisseurs ;
- Défaut d'application de la valorisation des travaux en cours suivant la méthode de l'avancement, conformément aux dispositions du SCF, n'est pas appliquée.

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

### **3.4. En termes de situation financière de l'entreprise**

L'audit de la fonction financière consiste à :

- ✓ Une évaluation du contrôle interne et des procédures appliquées. Cette analyse est indispensable pour définir l'étendue des contrôles et des sondages à effectuer, en se basant sur les faiblesses détectées ;
- ✓ Une identification des zones à risques ;
- ✓ Une Analyse de l'organisation de la structure chargée de la comptabilité afin de s'assurer, notamment, de l'incompatibilité des fonctions, à l'exemple de caissier/comptable... ;
- ✓ Un Contrôle des actifs afin de s'assurer que les actifs immobilisés existent réellement, comptabilisés correctement et évalués conformément aux dispositions du système financier et comptable ;
- ✓ Un Contrôle des passifs afin de s'assurer de la comptabilisation correcte de toutes les dettes, de l'évaluation des provisions à leur juste valeur... ;
- ✓ Une vérification que toutes les opérations de l'exercice ont été enregistrées ;
- ✓ Un contrôle de l'inventaire physique.

#### **Conclusion 04 : Une situation financière préoccupante de l'entreprise reflétée par l'analyse des soldes intermédiaires de gestion et ratios de structure de l'Entreprise**

Cette situation est caractérisée par :

- Baisse importante de la production impactant directement la formation du résultat
- Baisse significative des consommations, impactant négativement la production ;
- Faiblesse de la valeur ajoutée dégagée en 2015, ne couvrant même pas les frais du personnel ;
- Enregistrement en 2015, d'un excédent brut d'exploitation (EBE) négatif de - 600% par rapport à l'objectif arrêté de l'exercice ;
- Mauvaise performance réalisée au cours des trois derniers exercices, se traduisant par une succession de résultats déficitaires engendrant une baisse du fonds de roulement. En 15, le résultat dégagé représente un taux de -555 % de l'objectif arrêté pour l'exercice ;
- Baisse des valeurs du BFR, (besoin en fonds de roulement) sans pour autant devenir négatives, traduisant une situation de déséquilibre ;
- Baisse constante de la trésorerie nette dégagée au cours des trois exercices considérés. En 2014 et 2015, la trésorerie dégagée est négative. (-800 MDA en 2015) ;
- Hausse des délais de règlement fournisseurs et clients durant la période de 2012 à 2015 ;
- Forte baisse de la rentabilité des capitaux propres de l'Entreprise durant les quatre derniers exercices, passant de 18 % en 2012 à - 80 % en 2015 ;
- Baisse constante des ratios de productivité de l'Entreprise par employé suite à l'évolution significative de l'effectif global de l'Entreprise, passant de 4000 agents en 2011 à 6000 agents à partir de 2014 ;
- Une capacité d'autofinancement en 2014 négative de -500 MDA, enregistrant une baisse de 200 % par rapport à celle de l'exercice 2010 ;

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

- Les ratios d'endettement et de capacité de remboursement de l'Entreprise indiquent une tendance de fort endettement.

### **3.5.En termes de processus d'approvisionnement.**

L'Audit du processus d'approvisionnement de l'entreprise XXXX, à travers l'examen de l'ensemble des procédures d'approvisionnement mises en place a permis de relever ce qui suit :

- Le report de la signature de plusieurs contrats a induit des glissements importants dans les délais de réalisation des projets, générant des pénalités de retard de l'ordre de 300 MDA
- Arrêt total des activités (de deux unités) situées dans les zones du sud et fermeture de plusieurs chantiers pour manque d'hébergement et restauration ;
- Baisse accrue de l'activité dans les unités de fabrication suite à l'absence de la commande publique, notamment en matière de charpente métallique ;
- Retards dans la livraison des imputes par les fournisseurs étrangers ;
- Retards dans le paiement des créances par les clients potentiels engendrant un déficit de trésorerie ;
- Recours à la procédure judiciaire par certains sous-traitants et fournisseurs pour recouvrer leurs créances, ce qui nuit l'image de l'entreprise XXXX ;

### **3.6.Des procédures et des contrats d'acquisition de matières premières et d'équipement entachés d'irrégularités**

- Les situations d'urgence récurrente, qui sont conséquentes des défaillances dans la détermination des besoins ;
- Une lenteur dans le traitement des dossiers de passation des marchés exposant l'Entreprise aux risques de pénalités de retard et de résiliation des contrats-clients ;
- Recours injustifié à l'attribution des marchés par décision de passer outre, sans la soumettre à l'appréciation du Président Directeur Général ;
- Recours au mode de passation « consultation restreinte » sans pour autant faire appel au fichier fournisseurs ;
- Absence d'une mise à jour du fichier fournisseur. Le fichier fournisseur central, en cours de préparation en 2022, n'est pas encore finalisé ;
- Non application des pénalités de retard suite à l'inexécution des engagements dans les délais contractuels ;

### **3.7.En termes de recouvrement des créances**

En l'absence d'une procédure de recouvrement écrite, l'examen des comptes clients de l'entreprise et a permis de relever ce qui suit :

- Un manque de dynamisme dans le recouvrement des créances entraînant une accumulation des créances échues et l'amenuisement des perspectives de leur recouvrement. Ceci se traduit par :
  - Faible performance de recouvrement de l'Entreprise est globalement faible ;

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

- Défaut d'assainissement du compte client qui abrite d'anciennes créances remontant à l'exercice 1990 ;
- Existence de plusieurs avances accordées, dont la constatation remonte à 2002, et non recouvrées à ce jour, soit plus de 13 ans ;
- Les retenues de garantie comprennent plusieurs anciennes opérations qui remontent à des exercices antérieurs, certaines datent de 2001 ;
- Constitution d'un provisionnement par l'unité ....pour un montant de 2.000.914.000,08 DA, impactant fortement son résultat qui a connu le plus important déficit pour l'entreprise XXXX durant l'exercice 2014 ;
- Lenteur dans la facturation et le recouvrement des factures à établir ;
- Certaines factures à établir figurant au solde du compte de produits non encore facturés au 31/12/2014, n'ont pas été régularisées depuis plusieurs exercices ;
- Importance du volume des créances douteuses et litigieuses de l'Entreprise représentant un taux de près de 20% du total des créances, certaines sont détenues sur des Entreprises en liquidation.

### **3.8.Un endettement important pesant sur la trésorerie de l'Entreprise**

- Les dettes de l'Entreprise au 31/12/2015 sont estimées à 44.888 MDA et dont certaines remontent à plusieurs années ;
- Le délai de paiement des fournisseurs n'est pas régulier ;
- La dette d'investissement, qui s'élève à 9.000 MDA, est estimée à huit (08) années de remboursement à raison d'un paiement de l'ordre de 8444 MDA par année ;
- Le montant des impayés à fin décembre 2015 est égal à 800 MDA ;
- Le montant des charges fiscales et parafiscales s'élève à la somme importante de 540 MDA.

### **3.9.Des soldes anormalement débiteurs ou créditeurs :**

- Pour les créances clients : Plusieurs tiers présentent des soldes anormalement créditeurs à régulariser ;
- Concernant les dettes : l'analyse de la situation des avances reçues-dettes, par âge, fait ressortir un débit de -24 MDA, constaté au niveau de l'unité .....

### **3.10. Une baisse du plan de charge et lenteur dans son exécution :**

- Le nombre de projets obtenu par certaines unités durant la période de 2010- 2014 reste faible. Les unités .... et.... n'ont obtenu aucun contrat durant cette période ;
- Le montant global des commandes concrétisées est en constante baisse ;
- La majeure partie du plan de charge est acquis de gré à gré, dans le secteur public, exprimant un manque de prospection du marché par l'Entreprise ;
- Des lenteurs importantes ont été constatées dans l'exécution de certains projets ce qui nuit à l'image de marque de l'entreprise.

### **Principales recommandations :**

- Mettre en place un organigramme détaillé de l'EPE validé par le conseil d'administration ;
- Redéfinir les rôles, attributions et tâches assignées à toutes les structures de l'unité siège de l'Entreprise XXXX ;

### **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

- Définir le mode de fonctionnement des unités qui, continuent de jouir d'une autonomie de gestion après l'opération de fusion ;
- Mettre en place des dispositifs de suivi des unités et centraliser les indicateurs de gestion de chaque unité au niveau de la Direction Générale (plan de charge, taux d'avancement des projets, sous-traitance, créances,...) ;
- Mettre en place un manuel de procédures de gestion pour l'EPE applicable à toutes les unités ;
- Renforcer le rôle de la direction commerciale et marketing de l'entreprise ;
- Améliorer la qualité des prestations de l'entreprise afin de fidéliser ses clients et ce, à travers une certification ISO 9001 (système de management qualité) ;
- Mettre en place un comité d'audit, compte tenu de la taille de l'Entreprise, de l'importance du volume de ses activités et de ses opérations de gestion courante en vue de renforcer son contrôle interne ;
- Doter la cellule audit de personnel ayant des profils adéquats adaptés à l'envergure et au volume d'activité de l'Entreprise ;
- Mettre en place une convention collective uniformisée, actualisée, adaptée à l'activité de l'EPE, et diffusée à l'ensemble des unités pour application.
- Limiter le recours à la sous-traitance pour des tâches que l'entreprise peut réaliser avec ses propres moyens humains et matériels.
- Améliorer les procédures existantes;
- Mettre en place une procédure de gestion des immobilisations, permettant de définir les modalités et règles de gestion des immobilisations, de leur acquisition jusqu'à leur mise à la réforme ou leur cession, afin d'assurer la sauvegarde et la pérennité du patrimoine immobilier de l'entreprise ;
- Se doter d'une centrale d'achat au niveau de l'Entreprise qui prendra en charge les achats, afin de permettre une maîtrise des prix et de meilleures conditions d'achat ;
- Mettre en place au niveau de l'unité ..... un bureau des marchés, vu que celle-ci gère à elle seule 70 % du total du plan de charge de l'Entreprise.
- Enrichir davantage la procédure d'achat et de passation des marchés, en tenant compte des contraintes liées à son application par les structures concernées ;
- Diversifier le plan de charge de l'Entreprise, et ce, en augmentant l'effort de prospection et de recherche de nouveaux créneaux porteurs ;

#### **➤ Conclusion générale.**

A l'issue de la mission diligentée auprès de l'EPE XXXX, la situation de l'Entreprise se révèle préoccupante eu égard aux difficultés qui obstruent son activité. Cette situation est provoquée par un nombre important de dysfonctionnements aussi bien, procéduraux, organisationnels, opérationnels que fonctionnels qui ont conduit l'Entreprise à clore les exercices sur d'importants déficits qui menace sa pérennité.

## **Chapitre III : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE.**

---

### **Conclusion**

L'étude de l'audit au sein de l'Inspection Générale des Finances (IGF) nous a permis d'approfondir notre compréhension de cet organe important dans le domaine financier algérien. La présentation brève de l'IGF, englobant sa création, ses attributions et son organisation, a mis en évidence son rôle fondamental dans le contrôle et l'amélioration de la gestion des finances publiques et des capitaux marchant de l'état.

Les objectifs attendus de l'IGF, ses diverses interventions et ses missions d'audit spécifiques soulignent l'étendue et l'importance de son action. Ces éléments démontrent comment l'IGF contribue à assurer l'intégrité, l'efficacité et la transparence dans la gestion des deniers publics et des capitaux marchant, de renforcer le rôle des pouvoirs publics pour lutter contre les irrégularités, la fraude et autres drives.

Le cas pratique présenté, structuré autour de la démarche d'audit, l'audit opérationnel et le rapport d'audit, a offert un aperçu concret de la méthodologie et des pratiques de l'IGF. La démarche d'audit suivi par cet organe du contrôle illustre comment les principes théoriques de l'audit se traduisent dans des actions concrètes et efficaces.

---

### Conclusion Générale

Cette recherche s'inscrit dans une rétrospective de l'apport crucial de l'audit mené par l'Inspection Générale des Finances (IGF) au sein des entreprises publiques économiques (EPE). Cette étude a démontré que l'audit ne se limitait pas à un simple exercice de vérification comptable, mais s'étendait à une évaluation globale des opérations, de la gouvernance et de la performance financière de ces entreprises, avec des répercussions significatives sur leur gestion.

Dans un premier temps, il a été établi que l'audit de l'IGF avait effectivement contribué à une meilleure gouvernance des EPE. Les hypothèses posées au début de cette recherche ont ainsi trouvé confirmation. L'IGF, à travers ses missions d'audit, a permis d'améliorer la transparence et la responsabilisation des gestionnaires. En assurant une supervision efficace, elle a renforcé la conformité aux normes en vigueur et a permis une utilisation plus judicieuse des ressources publiques. En outre, l'audit de l'IGF a non seulement détecté des irrégularités, mais a également émis des recommandations pour remédier aux défaillances relevées, agissant ainsi de manière préventive et corrective.

Ensuite, les résultats obtenus ont validé l'hypothèse selon laquelle l'IGF jouait un rôle déterminant dans l'évaluation de la performance des entreprises publiques. Les audits réalisés ont permis d'identifier des dysfonctionnements, des faiblesses dans le contrôle interne, et ont conduit à des propositions d'améliorations concrètes, tant sur le plan organisationnel que financier. L'IGF a démontré sa capacité à fournir des outils efficaces pour améliorer la performance des EPE, en veillant à ce que celles-ci atteignent leurs objectifs tout en respectant leurs missions de service public.

Les différents chapitres de ce travail ont permis d'explorer plusieurs dimensions de l'audit. Le premier chapitre a posé les bases théoriques nécessaires, en expliquant le concept d'audit, ses objectifs et ses normes.

L'examen des concepts fondamentaux de l'audit nous a permis de comprendre son essence, son évolution historique et ses multiples facettes. De sa définition à ses différents types, en passant par ses objectifs et les normes qui le régissent, l'audit s'est révélé être un outil de contrôle et d'amélioration indispensable pour toute organisation soucieuse de son efficacité et de sa pérennité. La démarche méthodique de la mission d'audit, structurée en phases distinctes allant de la connaissance initiale à la rédaction des rapports finaux, témoigne de la rigueur et de la profondeur de cette discipline. Ce cadre a été indispensable pour comprendre le rôle de l'IGF.

Le deuxième chapitre a mis en lumière les particularités des entreprises publiques économiques, soulignant leur double responsabilité : assurer une performance économique tout en répondant aux exigences de service public. Dans le contexte spécifique des EPE algériennes, l'audit prend une dimension particulière. L'évolution du cadre juridique et l'adaptation de ces entreprises aux mutations politico-économiques du pays ont façonné un environnement complexe où l'audit joue un rôle important. Les réformes économiques des années 80 et 90 ont profondément modifié la structure et la gouvernance des EPE, rendant

l'audit encore plus nécessaire pour assurer leur bon fonctionnement et leur alignement avec les objectifs nationaux.

L'examen du rôle de l'IGF a permis de comprendre l'importance de l'audit au niveau institutionnel. En tant qu'organe de contrôle supérieur, l'IGF incarne la volonté de l'État d'assurer une gestion saine et transparente des finances publiques. Ses interventions et missions d'audit, variées et approfondies, contribuent significativement à la bonne gouvernance des institutions publiques, y compris les EPE.

Le troisième chapitre a montré de manière concrète comment l'IGF intervenait dans la gestion des EPE, avec un exemple de cas pratique démontrant l'efficacité de ses audits.

En final, cette recherche a permis de confirmer les hypothèses initiales. L'audit exercé par l'IGF s'est avéré être un instrument efficace pour améliorer la gouvernance, la transparence et la performance des entreprises publiques économiques en Algérie. L'IGF a ainsi consolidé son rôle d'organe de contrôle stratégique, garantissant une meilleure gestion des ressources publiques, au service de la durabilité économique et de l'intérêt général. L'IGF se révèle être un pilier incontournable dans le renforcement de la gouvernance des entreprises publiques en Algérie.

### ***Bibliographie***

#### ***Ouvrage :***

1. BERNARD.G, \*Audit financière. Guide pour l'audit de l'information financière des entreprises\*, Ed Dunod, Paris.
2. Jacques Renard, \*Théorie et pratique de l'audit interne\*, Neuvième édition.
3. Auteurs : RAFFEGEAU. J, DUBOIS. F, MENOUVILLE. D, \*Edition Paris\*, PUF, 1984.
4. Philippe, Merle ; Pierre, Sardet ; Isabelle, Trio-valentin, \*Mémento audit et commissariat aux comptes\*, Editions Francis Lefebvre, 2015-2016.
5. Danièle BATUDE, \*L'audit comptable et financier\*, Éd Nathan, France, 1997.
6. Benoit PIGÉ, \*Audit et contrôle interne\*, Éd management et société, France, 2001.
7. H. BOUQUIN, \*Contrôle de gestion\*, 8ème édition, collection gestion, Paris, 2008.
8. M. KALIKA, \*Structure d'entreprise : réalité, déterminations, performance\*, éd Economica, Paris, 1995.

#### ***Mémoires :***

1. S. ANDOME, \*La contribution de la formation dans la performance de l'entreprise : cas de l'entreprise SOBRAGA\*, mémoire magister, option management, UMMTO.
2. A. FALL, \*Évaluation de la performance financière d'une entreprise : cas de la SAR\*, mémoire fin d'étude CESAG, 2014.

#### ***Travaux universitaire (thèses) :***

1. LAKEHAL Salah, \*Le statut juridique de l'entreprise publique économique à l'ère du désengagement de l'Etat de la sphère économique\*, Université AKLI MOHAND OULHADJ de Bouira, Faculté de Droit et des Sciences Politiques.

#### ***Reuves et périodiques :***

1. Dr M.BOUHEZZA, \*La privatisation de l'entreprise publique algérienne et le rôle de l'Etat dans le processus\*, revue des sciences économiques et de gestion, N°3 2003.
2. J.Y.Saulquin, \*Gestion des ressources humaines et performance des services, in revue gestion des ressources humaines, n°36\*, 2000.
3. J.Gharbi, \*Pilotage stratégique et émergence du sens : du réel à l'action, in revue gestion des ressources humaines, n°35\*, 2000.
4. M. Le Bas, \*Oui, il faut définir la performance, in revue françaises de comptabilité, n°269\*, 1995.
5. C. GERMAIN, \*La performance globale de l'entreprise et son pilotage : quelques

réflexions, revue sociale Lamy n°1186\*, école de management, paris, 2004.

### ***Textes réglementaires :***

1. Loi n°10-01 du 29 juin 2010 relative à la profession d'expert-comptable de commissaire aux comptes et de comptable agréé, JORA n° 42 du 11 juillet 2010.
2. Ordonnance n°95-22 relative à la privatisation des entreprises publiques économiques.
3. Ordonnance 97-12 du 19 mars 1997 modifiant et complétant l'Ordonnance n°95-22.
4. Ordonnance 01-04 du 20 août 2001 relative à l'organisation, la gestion et la privatisation des entreprises publiques économiques modifiée et complétée.
5. Décret exécutif n°10-28 du 13 Janvier 2010 portant statut particulier des fonctionnaires appartenant aux corps spécifiques de l'IGF.
6. Décret exécutif n°08-272 du 06 Septembre 2008.
7. Décret n°2023-271/PR/MEFI portant approbation de la charte d'éthique et de déontologie de l'auditeur interne.

### **Documents :**

1. Code d'éthique professionnel pour les experts auditeurs certifiés ANSI, version du 4ème trimestre 2012.
2. CNCC, \*Normes professionnelles et code de déontologie\*, Éd CNCC, décembre 2002.
3. \*Manuel du contrôle interne\*, République et Canton de Genève, Département des finances.
4. Instructions n°01 du 18 Avril 2010 et n°3/2014 du 06 Mars 2014 relatives aux demandes de renseignements.
5. Guide d'audit ERNEST&YOUNG.

### ***Sites web :***

1. [www.ifac.org](http://www.ifac.org) - International Federation of Accountants.
2. [www.cnc.dz](http://www.cnc.dz) - Conseil National de la Comptabilité
3. [www.academia.edu](http://www.academia.edu)

Table des matières

<b>Introduction générale</b> -----	<b>01</b>
<b>Chapitre 01 : Ancrage théorique sur le concept d'audit</b> -----	<b>04</b>
<b>Introduction</b> -----	<b>04</b>
<b>Section 1 : les concepts fondamentaux de l'audit</b> -----	<b>05</b>
1. Définition de l’audit-----	05
2. Enjeux et historique de l’audit -----	05
2.1. Enjeux de l’audit-----	05
2.2. Historique de l’audit-----	05
3. Objectif de l’audit -----	08
4. Les types d’audit-----	09
4.1. L’audit interne et l’audit externe-----	09
1. L’audit interne -----	09
2. L’audit externe-----	13
2.1. L’audit contractuel-----	14
2.2. L’audit légal. -----	14
3. Les différences entre l’audit interne et l’audit externe -----	16
4. On peut citer d'autres types d'audit -----	17
4.1. L'audit opérationnel -----	17
4.2. L'audit financier-----	18
4.3. L'audit de gestion -----	18
5. Les normes d’audit -----	19
5.1. Normes générales ou de comportement -----	19
5.2. Normes de travail-----	20
5.3. Normes de rapport -----	21
<b>Section 2 : Démarche de la mission d’audit</b> -----	<b>22</b>
1. Phase de connaissance et orientation générale de la mission d’audit -----	22
1.1. Définition d’une mission d’audit -----	22
1.2. Le lancement de la mission-----	22
b) L’élaboration de l’ordre de mission -----	22
c) L’élaboration de la lettre de lancement de la mission -----	22
2. Prise de connaissance de l'entité auditée et de son secteur d'activité -----	23
2.1. Connaissance de l’environnement -----	23
2.2. Connaissance générale de l'entité à auditer -----	23
2.3. Le recensement des cycles principaux -----	24
2.4. L'identification des risques particuliers -----	24
3. La phase d’élaboration de la démarche de l'audit (contrôle interne -----	26
3.1. Définition du contrôle interne -----	26

## Table des matieres

3.2. Objectif du contrôle interne -----	26
3.3. Le contrôle interne au sein d'une entreprise -----	27
a. Dans l'organisation de l'entreprise -----	27
b. Dans le déroulement des tâches -----	28
c. Limite du contrôle interne -----	28
d. Contrôle interne et système comptable -----	29
e. Évaluation du contrôle interne -----	29
4. Phase d'exécution des contrôles lors d'une mission d'audit -----	31
4.1. Vérification du fonctionnement des contrôles manuels ou informatique -----	31
4.2. Quantification des erreurs potentielles résultant des risques identifiés -----	31
4.3. Vérification des comptes de l'exercice -----	31
4.4. Quantification des risques réels identifiés précédemment -----	32
4.5. Confirmation des conclusions par un examen d'ensemble des états financiers -----	32
5. Phase des travaux de fin de mission : rédaction des rapports -----	32
5.1. Définition d'un rapport d'audit -----	32
5.2. Les principes généraux du rapport d'audit -----	33
5.3. Modèle de rapport d'audit -----	33
<b>Conclusion -----</b>	<b>34</b>
<b>Chapitre 02 : l'audit au sein des entreprises publiques économiques algériennes -----</b>	<b>35</b>
<b>Introduction -----</b>	<b>35</b>
<b>Section 01 : l'entreprise publique économique algérienne et les transformations engagées</b>	<b>37</b>
1. Présentation et rôle de l'EPE -----	37
2. Évolution du cadre juridique des EPE -----	38
3. Aperçu sur l'évolution historique des EPE -----	39
4. Réajustement des entreprises publiques face au changement politique et économique du pays -----	39
5. Les transformations économiques du secteur public en Algérie durant les années 1980 et 1990 -----	41
5.1. Les transformations des années 1980 -----	41
5.2. Les transformations économiques des années 1990 -----	43
6. Structure interne et gouvernance des entreprises publiques économiques -----	44
<b>Section 02 : Performance et gouvernance des entreprises publiques économique -----</b>	<b>46</b>
1. La performance au sein d'une entreprise -----	46
1.1. Origine du concept performance -----	46
1.2. La performance en scène d'une entreprise économique -----	46
1.3. Caractéristiques d'une entreprise performante -----	47
1.4. Typologie de performance -----	48
1.5. Les indicateurs de performance -----	48
1.6. Dimensions de la performance -----	50
1.7. La mesure de la performance -----	50
2. La gouvernance et la gestion d'entreprise économique pour asseoir sa pérennité -----	51
2.1. La gouvernance d'entreprise -----	51
2.1.1. Quels sont les principes d'une bonne gouvernance -----	52

## Table des matieres

2.1.2. Enjeu et objectifs de la gouvernance d'entreprise -----	53
2.2. Gestion d'entreprise sous le terme de la gouvernance -----	54
2.3. Mécanisme de la gouvernance dans les entreprises-----	55
2.4. Mais qui en est-il pour la gouvernance et la gestion des entreprises publiques économiques -----	57
3. L'audit un moyen efficace pour asseoir les pratiques de bonne gouvernance et d'atteinte des objectifs de performance au sein de l'entreprise -----	58
3.1. L'audit interne au sein de l'EPE -----	59
3.2. L'audit externe au sein des EPE algériennes -----	63
3.2.1. L'audit effectué par les commissaires aux comptes-----	63
3.2.2. Rapport – opinion du commissaire aux comptes sur des états financiers -----	64
3.2.3. Modèle d'un rapport d'audit-----	67
3.3. Les institutions d'audit exercé par l'état -----	67
3.3.1. La Cour des comptes -----	68
3.3.2. Inspection générale des finances (IGF)-----	68
<b>Conclusion -----</b>	<b>69</b>
<b>Chapitre 03 : L'audit exercé par l'inspection générale des finances sur les EPE -----</b>	<b>70</b>
<b>Introduction -----</b>	<b>70</b>
<b>Section 01 : Présentation succincte de l'IGF (Création, organisation et attributions ) ----</b>	<b>71</b>
1. l'organisation actuelle de l'I.G.F-----	71
1.1. Les structures centrales -----	72
1.2. Des structures régionales (Les services extérieurs de l'inspection générale des finances) -	73
2. Les interventions de l'IGF -----	74
3. Les missions de contrôle et d'audit de l'IGF sur les EPE-----	77
4. Les normes d'audit appliqués par de l'IGF-----	80
5. Les instruments réglementaires, dont dispose l'inspecteur (l'auditeur) dans le cadre de la réalisation de sa mission d'audit -----	83
5.1. Le droit de communication -----	83
5.2. Recours aux agents qualifiés des institutions et administrations publiques -----	85
5.3. Le recours aux experts -----	85
5.4. Les mesures conservatoires -----	85
5.5. Le PV d'infraction aux changes-----	85
<b>Section 02 : Étude de cas -----</b>	<b>86</b>
<b>1. les quatre phases -----</b>	<b>86</b>
1.1 Phase 01 : Planification de la mission-----	86
1.2 Phase 02 : préparation et engagement de la mission -----	87
1.3 Phase 3 : Phase de déroulement ou d'exécution de la mission -----	89
1.4 Phase 4 : Finalisation et communication des résultats.(Remise des résultats du contrôle) --	92
1.5 Phase 05 : La procédure contradictoire -----	92
Etude de cas pratique -----	94
<b>2.1. Cadre et l'objet de la mission d'audit réalisée au sein de l'entreprise XXXX -----</b>	<b>94</b>

## Table des matieres

---

2.2. Présentation, missions et organisation de l'entreprise XXXX -----	95
2.2.1. L'Entreprise XXXX, une Entreprise de production industrielle aux multiples unités et restructurations-----	95
2.2.2. Des missions et domaines d'activités étendus sur plusieurs domaines et métiers -----	96
3. Conclusions de la mission contenues dans le rapport d'audit-----	96
3.1. En termes d'oganisation : L'examen de tous les documents fournis par l'entreprise et les tests effectués ont permis de relever ce qui suit -----	96
3.2. En terme d'évaluation du système d'audit interne -----	97
3.3. En terme d'évaluation du système de contrôle interne -----	97
3.4. En termes de situation financière de l'entreprise-----	98
3.5. En termes de processus d'approvisionnement-----	99
3.6. Des procédures et des contrats d'acquisition de matières premières et d'équipement entachés d'irrégularités -----	99
3.7. En termes de recouvrement des créances -----	99
3.8. Un endettement important pesant sur la trésorerie de l'entreprise -----	100
3.9. Des soldes anormalement débiteurs ou créditeurs -----	100
3.10. Une baisse du plan de charge et lenteur dans son exécution -----	100
<b>Conclusion</b> -----	102
<b>Conclution générale</b> -----	103
<b>Bibliographie</b>	
<b>Table des matières</b>	
<b>annexes</b>	
<b>Résumé</b>	

# **Annexes**

## Liste des annexes

<b>Annexes</b>	<b>Contenu</b>
<b>01</b>	<b>Liste des normes algériennes d'audit</b>
<b>02</b>	<b>Modèle d'une demande de mise à disposition d'inspecteurs</b>
<b>03</b>	<b>Modèle d'un PV de l'improviste de caisse</b>
<b>04</b>	<b>Liste des risques relatifs aux grands projets</b>
<b>05</b>	<b>Modèle d'une demande de renseignements</b>
<b>06</b>	<b>Modèle d'une mise en demeure</b>
<b>07</b>	<b>Organigramme des structures centrales de l'IGF</b>

**Annexe 01 : Normes d'audit algériennes**

<b>Normes</b>	<b>Intitulé</b>
<b>210</b>	<b>Accord sur les termes des missions d'audit</b>
<b>230</b>	<b>Documentation d'audit</b>
<b>300</b>	<b>Planification d'un audit d'états financiers</b>
<b>500</b>	<b>Éléments probants</b>
<b>501</b>	<b>Éléments probants- Caractéristiques spécifiques</b>
<b>505</b>	<b>Confirmations externes</b>
<b>510</b>	<b>Missions d'audit initiales- cadres d'intervention</b>
<b>520</b>	<b>Procédures analytiques</b>
<b>530</b>	<b>Sondages en audit</b>
<b>540</b>	<b>Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant</b>
<b>560</b>	<b>Evénements postérieurs à la clôture</b>
<b>570</b>	<b>Continuité de l'exploration</b>
<b>580</b>	<b>Déclarations écrites</b>
<b>610</b>	<b>Utilisation des travaux des tiers</b>
<b>620</b>	<b>Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur</b>
<b>700</b>	<b>Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur les états financiers</b>

**Annexe 02 : Modèle de demande de mise à disposition d'inspecteurs**

**DEMANDE DE MISE A DISPOSITION D'INSPECTEURS**

**Structure demanderesse:**.....

**Noms de (S) l'inspecteur (S) :** .....

**Structure d'affectation :**.....

**Motifs :**.....

**Période probable de la mise a disposition :**

.....

....., le .....

**Signature**

**Annexe 03** : Modèle d'un procès- Verbal de vérification de caisse

PROCÈS – VERBAL DE VÉRIFICATION DE CAISSE

Aujourd'hui, le ... de l'an 20... et le.....nous, soussignés, Inspecteurs des finances, nous sommes déplacés à .....pour opérer un audit des deniers et valeurs détenus en caisse par M .....exerçant les fonctions de.....Nous avons demandé à ce dernier de nous présenter les numéraires et les valeurs existants dans sa caisse et avons dressé le bordereau suivant :

		2.000 DA X.....=.....			
	1.000	DA. X..... = .....			
a/ Billets de banque		500 DA. X..... = .....			
		200 DA. X..... = .....			
		100 DA. X..... = .....			
		→			
b/ Monnaie divisionnaire		..... X..... = .....			
		..... X..... = .....			
		..... X..... = .....			
		..... X..... = .....			
		..... X..... = .....			
		→			
		→			
		<b>Total des espèces =</b> .....			
c/ Total des autres valeurs (détail en page 2)		.....			
		<b>TOTAL GÉNÉRAL =</b> .....			
Total	qui	apparaît	dans	les	écritures=
.....					
Différence constatée =	<div style="display: inline-block; vertical-align: middle;"> <div style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; width: 20px; height: 40px; margin: 0 auto;"></div> <div style="display: flex; justify-content: center; align-items: center; width: 100%;"> <div style="margin-right: 5px;">→</div> <div style="margin-right: 5px;">+</div> </div> <div style="display: flex; justify-content: center; align-items: center; width: 100%;"> <div style="margin-right: 5px;">→</div> <div style="margin-right: 5px;">-</div> </div> </div>	<div style="display: flex; justify-content: center; align-items: center; width: 100%;"> <div style="margin-right: 5px;">→</div> <div style="margin-right: 5px;">+</div> </div> <div style="display: flex; justify-content: center; align-items: center; width: 100%;"> <div style="margin-right: 5px;">→</div> <div style="margin-right: 5px;">-</div> </div>			
<b>L' (es) Inspecteur (s)</b>			<b>Le caissier ou le comptable</b>		

Nous avons ensuite invité **M.....** à nous représenter ses registres et autres.... de comptabilité.

Ayant obtenu satisfaction, nous avons procédé à leur audit, laquelle a donné lieu à la constatation des faits consignés dans le cadre ci-après :

<b>Faits révélés par l'audit et observations</b>	<b>Réponses de l'agent contrôlé</b>

L' (es) inspecteur (s).....

L'agent contrôlé .....

## **Annexe 04** : Liste des risques relatifs aux grands projets

Facteur de risque : un facteur de risque est défini comme un objet, concret ou abstrait, qui a le potentiel d'affecter l'état initial d'une unité d'analyse, soit en influençant la probabilité d'un événement et/ou l'impact d'un événement indésirable.

- Augmentation des prix des matières premières : des fluctuations dans le prix de plusieurs produits et matières premières, peuvent entraîner une augmentation des coûts du projet, par rapport à la planification initiale. On peut penser par exemple au prix de l'acier, du cuivre et d'autres métaux.
- Conflits de travail sur le chantier (Ex. grève, cohabitation entre la surveillance et l'exécution des travaux): les interruptions de la main d'œuvre peuvent entraîner des retards dans l'avancement des travaux.
- Critères de sélection mal adaptés : il s'agit d'évaluer la probabilité que les critères de sélection pour l'appel d'offres de conception soient mal choisis, compte tenu du type de projet, de la complexité, de la taille ou du degré d'innovation du projet. Les demandes de qualification pourraient être faussées en raison d'une définition inadéquate des compétences requises.
- Définition incomplète du projet : il s'agit d'évaluer la probabilité que la portée du projet soit définie de manière erronée ou incomplète avant la phase de conception.
- Déformation des informations par les médias : ce facteur de risque, désigne les cas où les informations rapportées par les médias sont incomplètes ou inexactes. L'exposition médiatique et la grande visibilité peuvent déformer la perception des citoyens vis-à-vis du projet d'infrastructure municipale.
- Difficulté d'acquisition des terrains et d'obtention des permis de construire (ou autres) : en fonction de la localisation du site, il peut y avoir des problèmes d'expropriations ou encore d'autorisations de construire.
- Difficulté de communication entre le service contractant et l'entreprise : la matérialisation de ce facteur de risque peut avoir comme

conséquences un manque de réactivité face à la prise de décision (l'autorisation des avenants au contrat peut durer plus longtemps) ou un faible suivi des travaux.

- Disponibilité des ressources humaines internes : il s'agit d'évaluer la probabilité que le service contractant ne dispose pas des ressources humaines internes nécessaires à la réalisation du projet, compte tenu de sa complexité, de sa taille ou de son degré d'innovation.
- Exigences réglementaires et législatives de plusieurs ministères : un projet peut être soumis à différentes exigences ou normes (environnementales, de santé, sécurité, etc.) émanant de plusieurs ministères (Ex de l'Environnement, du Transport, ...etc.). Les temps de mise en conformité et les temps d'attente pour l'obtention des permis ou autorisations peuvent entraîner des retards dans la réalisation du projet.
- Faible stabilité financière des parties prenantes : la stabilité financière des parties prenantes (Ex. la firme de génie conseil ou l'entrepreneur en construction) représente leur capacité à assurer financièrement la continuité de activités. Une faible stabilité financière peut entraîner une interruption des travaux voire un abandon du projet en cours de réalisation.
- Formation inadéquate ou manque d'expérience de l'équipe interne par rapport au projet : l'expérience, la formation et l'expertise (connaissances et compétences) des membres de l'équipe interne peuvent ne pas être adaptés aux exigences du projet (Ex. expérience à l'interne en matière d'estimation des coûts, d'évaluation des risques ou attribution des contrats...etc.).
- Manque d'expérience et d'expertise de l'entrepreneur et des sous-traitants : l'expérience, la formation et l'expertise (connaissances et compétences) de l'entrepreneur peuvent ne pas être adaptées aux besoins du projet. Une gestion non optimale des ressources (matières premières, ressources financières ou ressources humaines) sur le site

peut entraîner des dépassements des coûts ou d'échéanciers, ou une mauvaise qualité du livrable.

- Manque d'expérience et d'expertise de la firme de génie conseil dans les activités (omission ou erreur dans le concept/ constructibilité du concept) : l'expérience, la formation et l'expertise (connaissances et compétences) de la firme de génie conseil peuvent ne pas être adaptées aux besoins du projet. Des erreurs ou omissions dans les plans et devis peuvent entraîner des dépassements de coûts ou d'échéanciers ou une mauvaise qualité du livrable.
- Manque de formation des membres du comité de sélection : le comité de sélection étudie les soumissions des firmes de génie-conseil ayant répondues à l'appel d'offres. Les membres de ce comité doivent disposer de l'expérience et de l'expertise adéquates afin d'identifier les meilleures solutions proposées et ainsi coter les critères au plus juste, pour sélectionner le meilleur candidat.
- Manque de surveillance du site/Faible suivi des travaux : il s'agit d'évaluer la probabilité que le suivi des travaux d'infrastructures et le contrôle de qualité des matériaux utilisés, soient mal faits.
- Mauvaise communication entre le service contractant et les firmes de génie conseil : la matérialisation de ce facteur de risque peut avoir comme conséquence une mauvaise compréhension des attentes et des exigences de la municipalité (la portée du projet peut être mal comprise par le concepteur).
- Mauvaise élaboration du planning/détermination du moment de l'exécution des travaux : une mauvaise planification du moment de l'exécution des travaux pourrait limiter les options disponibles en matière de mise en œuvre (par ex, des travaux planifiés pour l'automne sans prendre en compte la rigueur de l'hiver) et ainsi entraîner des dépassements de coûts ou d'échéancier.
- Mauvaise estimation des coûts au début du projet : une mauvaise estimation des coûts au début du projet, pourrait limiter et contraindre les choix en matière de conception et de construction, en tenant compte

du fait que les répondants aux appels d'offres vont baser leur chiffrage du projet non pas en fonction des besoins du client mais plutôt en fonction du budget.

- Mauvaise évaluation des sols : il est possible que le site d'implantation de l'infrastructure pose des problèmes imprévus comme des sols hautement variables ou peu stables, possibilité de contamination des sols.
- Mauvaise gestion de la circulation routière ou autres effets collatéraux du projet : il s'agit d'évaluer la probabilité que les impacts des travaux de construction sur le milieu avoisinant soient limités.
- Mauvaise identification des infrastructures souterraines : les infrastructures souterraines englobent les réseaux enfouis d'électricité, de gaz, de télécommunication et également les réseaux d'eau et d'aqueduc.
- Nombre restreint d'entrepreneurs en construction : lors de la sélection des entrepreneurs en construction, un nombre trop restreint de participants au processus d'appel d'offres peut limiter l'effet positif de la concurrence. Des délais de soumission trop courts ou des appels d'offres simultanés peuvent diminuer le nombre de soumissionnaires.
- Nombre restreint de firmes de génie conseil : lors de la sélection de la firme de génie-conseil, un nombre trop restreint de participants au processus d'appel d'offres peut limiter l'effet positif de la concurrence. Des délais de soumission trop courts ou des appels d'offres simultanés peuvent diminuer le nombre de soumissionnaires.
- Opposition ou contestation du projet par les citoyens ou groupe de citoyens : certains projets peuvent avoir des impacts sur l'environnement immédiat (pollution atmosphérique, pollution de l'eau, pollution sonore...) ou peuvent ne pas correspondre aux besoins des citoyens. La contestation de la population peut se manifester sous diverses formes, comme la signature d'une pétition, manifester contre ou réagir dans les médias contre le projet, voté contre le maire en poste à la prochaine élection.

- Plans incomplets/concepts proposés incomplets avant l'appel d'offres : il s'agit d'évaluer la probabilité que l'appel d'offres pour l'entrepreneur en construction soit basé sur des plans et devis incomplets. Ces informations incomplètes pourraient entraîner des soumissions menant à de nombreux avenants lors de la phase de construction.
- Problème d'imputabilité entre le professionnel à la conception et le professionnel à la surveillance : lorsqu'un problème survient sur le chantier, il peut y avoir un risque de rejet de responsabilité entre le concepteur des plans et le surveillant du chantier.
- Problèmes dus à l'utilisation de matières dangereuses : certains projets nécessitent l'utilisation de matières dangereuses qui peuvent entraîner des problèmes liés à l'environnement, à la sécurité et à la santé.
- Projets dépendants des subventions gouvernementales : il s'agit d'évaluer la probabilité d'un retard ou d'une non-approbation d'une subvention pour le projet d'infrastructure en question.

**Annexe 5** : Modèle d'une demande de renseignements

RÉFÉRENCE.....

le.....

**DEMANDE DE RENSEIGNEMENT**

Adressée à M : .....

<b>QUESTIONS</b>	<b>RÉPONSES</b>

**Annexe 06 : Modèle** d'une mise en demeure

Ministère des Finances

المالية

Inspection Générale des finances

المفتشية العامة للمالية

وزارة

N° ...../I.G.F./...../.....

**MISE EN DEMEURE**

Adressée à .....

**Vous êtes mis en demeure de produire sous huitaine les documents comptables qui vous ont été réclamés par demande de renseignement n° ..., du ..... qui vous a été notifiée le .....**

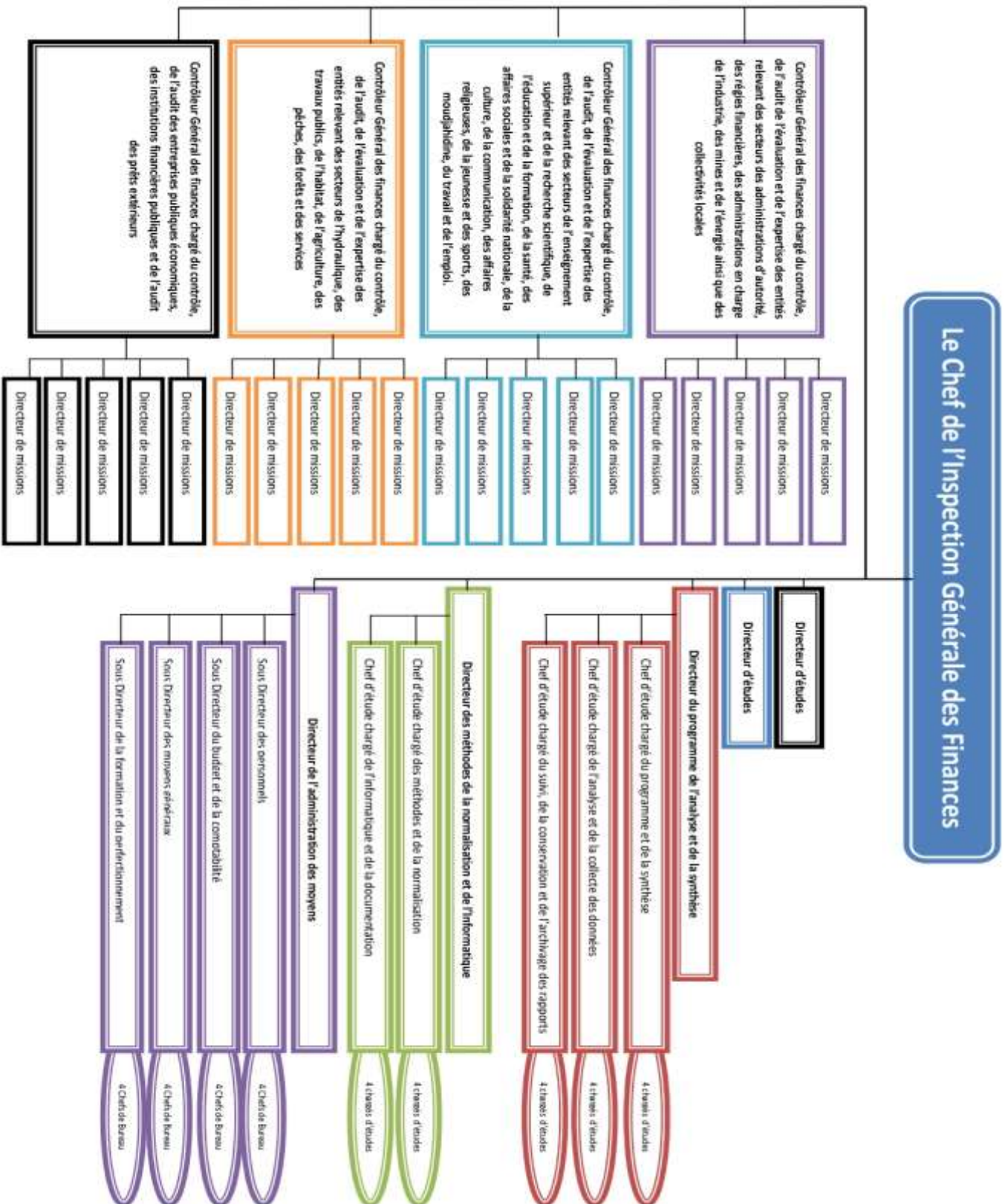
**Passé ce délai, il sera dressé à votre encontre un procès-verbal de carence, conformément aux dispositions :**

- de l'article 19 du décret n° 08/272 du 06/09/2008, fixant les attributions de l'inspection générale des finances (pour les autres organismes).
- de l'article 10 du décret exécutif n° 09/96 du 22/02/2009, fixant les conditions et les modalités de contrôle et d'audit de gestion des entreprises publiques économiques par l'I.G.F (pour les entreprises publiques économiques)

Fait à .... le .....

(Suit le timbre humide de L'IGF, la griffe et le paraphe  
Du signataire de la mise demeure)

## Annexes 07 : organigramme de l'IGF



## Résumé

L'audit dirigé par l'Inspection Générale des Finances (IGF) est essentiel pour la gouvernance des entreprises publiques économiques (EPE) en Algérie. En tant qu'organe de contrôle supérieur, l'IGF assure la transparence et l'efficacité dans la gestion des ressources publiques, tout en répondant aux exigences croissantes de performance et de responsabilité sociale. Les EPE, qui allient missions d'intérêt général et compétitivité de marché, doivent atteindre des objectifs financiers tout en respectant des normes strictes d'audit.

L'audit de l'IGF n'est pas une simple vérification comptable, il englobe une évaluation générale des opérations financières, de la gouvernance et de l'impact socio-économique. Sa nature réactive et préventive permet de détecter des anomalies tout en proposant des recommandations pour améliorer les pratiques de gestion. Dans un contexte économique mondial, l'IGF aide les EPE à rester compétitives tout en alignant leurs activités sur les objectifs stratégiques de l'État.

Enfin, l'audit est un moyen essentiel pour améliorer la gestion des EPE, garantir leur performance et leur transparence, et contribuer au développement économique durable du pays.

**Mots clés : EPE, audit, performance, gouvernance, IGF, norme d'audit.**

## Abstract

The audit conducted by the General Inspectorate of Finance (IGF) is essential for the governance of public economic enterprises (EPEs) in Algeria. As the supreme audit institution, the IGF ensures transparency and efficiency in the management of public resources, while meeting the growing demands for performance and social responsibility. EPEs, which combine general in test missions and market competitiveness, must achieve financial objectives while respecting strict audit standards.

The IGF's audit is not a simple accounting verification; it encompasses a comprehensive reassessment of financial operations, governance, and socio-economic impact.

Its reactive and preventive nature allows for the detection of irregularities while proposing commendations to improve management practices. In a global economic context, the IGF helps EPEs remain competitive awhile alining their activity's with the strategic objectives of the State. Finally, the audit is an essential means to improve the management of EPEs, guarantee their performance and transparency, and contribute to the country's sustainable economic development.

**Keywords: EPE, audit, performance, governance, IGF, standardized audit.**