

*Université Mouloud Mammeri - Tizi-Ouzou*

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

*Département des Sciences de Gestion*

*Filière des Sciences Financières et Comptabilité*

*Mémoire en vue de l'obtention du diplôme de Master  
Spécialité : Audit & Contrôle de Gestion*

*Thème :*



*L'ÉTUDE DE L'IMPACT DES NORMES  
IFRS SUR LES DILIGENCES DE L'AUDIT*

RÉALISÉ PAR :

M<sup>elle</sup> OULD OUELHADJ  
Laeticia

M<sup>me</sup>. SAIDANI Yasmine

ENCADRÉ PAR :

Mr. ACHIR Mouhamed

EXAMINER PAR :

Mr. GHEDDACHE LYES

Mr. ABIDI

 *7<sup>ÈME</sup> PROMOTION* 

ANNÉE UNIVERSITAIRE 2020/2021.



*Remerciement*

*Nous tenons à remercier toutes les personnes qui ont  
Contribué à la réussite de notre mémoire et qui nous ont  
Aidés, leurs soutiens et leurs encouragements ont été pour  
Nous, la clé de la réussite.*

*Nous tenant plus particulièrement à remercier notre promoteur **ACHIR**  
**MOHAMED**, qui nous a guidés avec ses orientations, ses conseils et ses critiques, en  
nous laissant la liberté dont on avait besoins. On ne peut que lui être reconnaissant  
surtout pour ses qualités intellectuelles et humaines*

*Je retiens à remercier également le jury d'avoir accepté l'évaluation de ce travail.*

*Nous exprimant également notre gratitude en particulier à nos parents et familles,  
nos amis et connaissances, et à nos camarades de la section **AND97 E7***

**CONTROLE DE GESTION**

*Enfin, tous ceux qu'on n'a pas pu citer qui ont contribué de loin ou de prêt à la  
réalisation de ce travail, nous leurs exprimant notre gratitude*



*Je dédie ce modeste mémoire à*



*A mes très chers parents,*

*Pour leurs soutiens, encouragements et leurs sacrifices tout au long de mon cursus  
universitaire*

*Pour lequel je ne rendrai jamais assez, je pris le bon Dieu de vous garder en bonne  
santé pour une*

*Longue vie.*

*A mes sœurs : Melissa et Alicia*

*A mon frère : Rayane*

*A ma grand-mère adorée*

*Et mon autre grand-mère que dieu l'accueil dans son vaste paradis*

*A tous Ma famille, Mes amis, Mon entourage*

*Zui mon soutenue*

*A une personne très chère à mes yeux pour son encouragement, son soutien sans  
lesquels je ne saurais soulever les défis et acquérir le courage de poursuivre mon succès*

*A tous les gestionnaires du monde et en particulier les comptables, ceux qui ont  
choisis les chiffres*

*Comme désire et la calculatrice comme navire.*

*Laeticia*



*Je dédie ce modeste mémoire à*



*A mes très chers parents,*

*A mes frères et sœurs :*

*Pour leurs sacrifices leur compréhension, leur encouragement, leurs patiences et leur soutien, sans lesquels je ne saurais soulever les défis et acquérir le courage et la détermination pour poursuivre mes succès scolaires.*

*A mes chers professeurs et mes amis qui ne m'ont pas épargné aucun effort pour me soutenir en me fournissant l'information nécessaire et complète au moment opportun.*

*Ceci m'était un catalyseur a donné de mon mieux et un outil précieux pour développer mes sens critique et mes capacités d'anticipation.*

*Yasmine*

# SOMMAIRE

## Sommaire

---

<b>Sommaire</b>	<b>6</b>
<b>Liste des Abréviations</b>	<b>8</b>
<b>Introduction générale</b>	<b>1</b>
<b>Chapitre 1 : l'harmonisation comptable internationale.</b>	<b>- 1 -</b>
<b>Introduction chapitre :</b>	<b>- 1 -</b>
<b>Section 1 : Les normes IFRS : principes et évolutions</b>	<b>- 2 -</b>
I. Généralité sur les normes IFRS :	- 3 -
II. Les principes des normes IFRS :	- 11 -
III. Les caractéristiques qualitatives des états financiers présentes selon les normes IFRS :	- 13 -
IV. Historique et élaboration des normes IFRS :	- 15 -
<b>Section 2 : Le champ d'application des IFRS</b>	<b>- 24 -</b>
I. Liste des normes IFRS :	- 24 -
II. L'adoption des normes IFRS dans le monde :	- 33 -
III. La première application des IFRS :	- 38 -
<b>Section 3 : La normalisation comptable en Algérie</b>	<b>- 40 -</b>
I. Le plan comptable national du 1975 (PCN)	- 40 -
II. Les insuffisances du PCN :	- 43 -
III. Les travaux de la réforme comptable :	- 44 -
IV. Le nouveau système comptable financier en Algérie :	- 47 -
<b>Conclusion chapitre :</b>	<b>- 58 -</b>
<b>Chapitre 2 : Les diligences et les missions de l'audit</b>	<b>- 57 -</b>
<b>Introduction chapitre :</b>	<b>- 57 -</b>
<b>Section 1 : Présentation de l'audit</b>	<b>- 58 -</b>
I. L'évolution historique de l'audit :	- 58 -
II. Concepts et principes de l'audit :	- 60 -
III. Le rôle de l'audit :	- 61 -
IV. L'objectif de l'audit :	- 63 -
V. Les principes de l'audit :	- 63 -
VI. Les types de l'audit :	- 65 -

VII.	Méthodologie et outils de l'audit :	_____	- 67 -
VIII.	Les assertions d'audit :	_____	- 72 -
IX.	Les risques d'audit :	_____	- 73 -
<b>Section 2 : Les normes d'audit</b>			<b>_____ - 78 -</b>
I.	Les normes internationales d'audit (ISA) :	_____	- 78 -
II.	Les normes algériennes d'audit NAA :	_____	- 85 -
<b>Section 3 : Les diligences de l'audit :</b>			<b>_____ - 93 -</b>
I.	Le déroulement d'une mission d'audit :	_____	- 94 -
II.	Les diligences de l'audit :	_____	- 96 -
<b>Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS</b>			<b>_____ - 96 -</b>
<b>Introduction chapitre</b>			<b>_____ - 107 -</b>
<b>Section 1 : Les particularités rencontrées lors de l'audit de la transition des IFRS</b>			<b>_____ - 110 -</b>
I.	La transition aux normes IFRS : un véritable projet	_____	- 110 -
II.	Les spécificités de la norme IFRS 1 :	_____	- 112 -
III.	Les engagements de l'auditeur dans les spécificités de la première application IFRS	_____	- 118 -
IV.	La différence entre le référentiel IFRS (SCF) et le cadre algérien (PCN)	_____	- 121 -
<b>Section 2 : Les retraitements d'audit en IFRS</b>			<b>_____ - 124 -</b>
I.	L'audit face aux normes IFRS :	_____	- 125 -
II.	La mise à jour des normes ISA pour la conduite de la mission d'audit des comptes IFRS	_____	- 130 -
III.	Conseils et recommandation	_____	- 133 -
<b>Section 3 : Application des diligences d'audit conformément aux IFRS</b>			<b>_____ - 135 -</b>
I.	Nécessité de former les auditeurs dans un environnement en évolution des IFRS	_____	- 135 -
II.	Audit du système d'information et des procédures de l'entreprise	_____	- 139 -
III.	Domaines d'application des normes	_____	- 146 -
IV.	Proposition d'un programme d'audit détaillé	_____	- 150 -
<b>Conclusion chapitre :</b>			<b>_____ - 152 -</b>
<b>Conclusion générale</b>			<b>_____ 154</b>
<b>Bibliographie</b>			<b>_____ 156</b>
<b>ANNEXES</b>			<b>_____ 159</b>

## *Liste des Abréviations*

---

IAS : international accounting standards

IASB : international accounting standards board

IASC : international accounting standards committee

IASCF : international accounting standards committee foundation

IFRIC : international financial reporting interpretation committee

IFRS : international financial reporting standards

SCF : système de comptabilité financier

PCN : plan comptable national

SEC : securities and exchange commission

AICPA : american institute of certified public accountants

FASB : financial accounting standards board

IMA : institut management accounting

CASB : american cost accounting standards board

FAS : statements of financial accounting standards

PCG : plan comptable général

CNC : conseil national de la comptabilité

NAA : normes d'audit algérienne

ISA : international standards auditing

NIA : normes internationales d'audit

CAC : commissaires aux comptes

# **Introduction générale**

## *Introduction générale*

---

En raison de manques de transparences et de fiabilité dans les informations financières, plusieurs scandales ont apparus. Pour résoudre ce problème, et dans le but d'unifier les rapports comptables ou les normes internationales et permettre aux investisseurs de déterminer la situation financière de l'entreprise. L'international accounting standards office a été créé ou autrement dit l'IASB.

Les normes IFRS sont les normes internationales d'information financière, qui vise à normaliser la présentation des données comptables échangées à l'échelle internationale. Elles sont éditées par l'IASB. Depuis 2005, elles remplacent les normes marquées IAS.

Les normes rendent les états financiers de l'entreprise plus transparentes, cohérentes et facile à comparer à l'échelle mondiale.

Ainsi, la période de transition aux normes IFRS est marquée comme un moment unique et particulier de profonds changements dans les pratiques comptables pour les comptes consolidés.

Cependant les impacts des IFRS ne se limitent pas au domaine comptable, ils ont également un impact sur le processus de gouvernance. Plusieurs agents interviennent dans ce métier, des sociétés de conseil, des experts comptables, des cabinets d'audit. En effet, l'introduction de nouveauté dans des organismes existants n'est pas sans risques, et peut conduire à des doutes sur l'ordre existant, ce qui peut être important.

Au milieu des changements en cours, il était nécessaire que l'Algérie fasse un pas vers l'intégration dans l'environnement international. Après une longue préparation l'Algérie a adopté les normes comptables internationales, à travers sa mise en place d'un nouveau système de comptabilité financière, il s'agissait d'un saut qualitatif de l'Algérie vers un environnement climatique favorable, Pour investir et lever des capitaux, cette étude vise à évaluer la réponse à la performance du commissaire aux comptes algérien.

De ce fait l'intégration, poursuit un double objectif :

- Le premier étant d'avertir les dirigeants et les membres du personnel impliqué par la pratique de nouvelles normes sur les principaux changements induits sur le fonctionnement de leur entreprise.
- Le deuxième est d'offrir aux auditeurs la possibilité de réfléchir de manière constructive à la stratégie d'audit qu'ils devront mettre en œuvre au cours de l'exécution de leurs tâches afin de mieux conseiller les clients (auditeurs externes) ou les employeurs (auditeurs internes).

Dans ce cas, ils doivent être capables d'identifier rapidement les nouveaux risques fondamentaux liés à la pratique des normes IFRS, et s'atteler à atténuer ces risques, tout en contribuant à la sûreté et sécurité des valeurs mobilières, notamment des investisseurs, des réformes.

Les auditeurs ne peuvent donc ignorer ce mouvement qui touche de près leur domaine d'expertise. Ces nouvelles obligations peuvent entraîner de nouveaux risques pour les auditeurs, notamment lorsque les normes sont complexes et que parfois l'entreprise n'est pas bien préparée. Par conséquent, le résultat inévitable de cette situation est une augmentation significative du travail que les auditeurs doivent effectuer. Par conséquent, ils rencontrent certaines difficultés dans l'accomplissement de ses tâches. Enfin, dans le cadre de sa mission globale et de transition aux normes IFRS, les auditeurs sont chargés de vérifier les processus de l'entreprise pour assurer cette transition.

Vu que les auditeurs sont considérés comme la première alliance de vérificateurs à se conformer aux normes comptables. **Quel est l'impact des normes IFRS sur les diligences de l'audit ?**

Plusieurs problématiques peuvent être dérivées de cette problématique principale :

- L'audit fournit-il une garantie suffisante que les états financiers sont exempts d'écarts et de fraudes ?
- L'auditeur rencontre-t-il des difficultés dans l'exécution des tâches qui lui sont confiées ?
- Quels sont les effets de l'adoption des normes comptables internationales sur l'audit algérien ?

Comme réponse temporaire au problème, on a développé ensemble d'hypothèses comme point de départ pour l'étude, qui sont résumées comme suit :

- L'audit ne fournit pas une garantie suffisante que les états financiers sont exempts de déviations et de fraudes.
- L'auditeur ne rencontre aucune difficulté dans l'accomplissement des tâches qui lui sont confiées, du fait des qualifications scientifiques et de ces compétences qu'il détient.
- Les normes comptables internationales contribuent à accroître l'efficacité de l'audit en Algérie.

Ce qui nous a poussés à choisir cette thématique est le manque lié à la complexité du passage aux IFRS, notamment l'impact de cette opération sur la mission de l'auditeur.

Ainsi ce coût du passage aux normes IAS/IFRS est mal connu, car la plupart des études antérieures ne s'intéressent qu'à vérifier les bénéfices de ces nouvelles normes en étudiant l'impact d'une telle adoption sur la qualité de l'information, etc., mais les ignorent.

Ce travail a pour objectif de chercher dans un contexte algérien la conséquence de l'adoption des normes IFRS sur la mission et le coût de l'audit.

Le présent mémoire structuré en 3 chapitres : le 1<sup>er</sup> chapitre nous présenterons le processus de la transition aux normes IFRS au niveau international et national. Dans le 2<sup>ème</sup> chapitre nous attacherons une attention sur la présentation de l'audit en général et expliquer ses étapes et ses différentes diligences.

Puis dernièrement le 3<sup>ème</sup> chapitre nous étudierons les particularités rencontrées lors de la transition aux IFRS et le retraitement qu'a subi les diligences de l'audit durant cette transition.

**Chapitre 1 :**  
**L'harmonisation comptable**  
**international.**

*Chapitre 1 : l'harmonisation comptable internationale.*

---

**Introduction du chapitre :**

Selon le cadre conceptuel pour la préparation des états financiers, l'objectif fondamental des IFRS est de fournir aux investisseurs, aux prêteurs et aux autres créanciers des informations utiles pour prendre des décisions sur la fourniture de ressources financières aux entités.

Par conséquent, les investisseurs doivent disposer des états financiers qui reflètent au mieux les ressources contrôlées par l'entité et les droits des tiers sur l'entité. Ils doivent comprendre les risques financiers auxquels ils sont confrontés. Enfin, ils ont besoin d'informations directement comparables d'une entreprise à l'autre afin d'allouer au mieux le capital à investir (ou à emprunter).

Mieux que tout autre référentiel comptable, les IFRS atteignent leurs objectifs.

Dans ce présent chapitre on va essayer d'expliquer ce que sont les normes IFRS, leurs principes leurs évolution pendant les dernières années, leurs champs d'application et enfin la normalisation comptable en Algérie en se référant des normes IFRS.

## **Section 1 : Les normes IFRS : principes et évolutions**

Divers développements économiques au niveau international ont imposé la nécessité d'adopter l'idée d'établir des normes de comptabilité internationale dans le but est de travailler à réglementer la pratique de la comptabilité, émettant ainsi des listes financières caractérisées par la transparence et la confiance que peut lui accorder les utilisateurs des états financiers

Divers développements économiques au niveau international ont imposé la nécessité d'adopter l'idée d'établir des normes de comptabilité internationale dans le but est de travailler à réglementer la pratique de la comptabilité, émettant ainsi des listes financières caractérisées par la transparence et la confiance que peut lui accorder les utilisateurs des états financiers

## **I. Généralité sur les normes IFRS :**

Divers développements économiques au niveau international ont imposé la nécessité d'adopter l'idée d'établir des normes de comptabilité internationale dans le but est de travailler à réglementer la pratique de la comptabilité, émettant ainsi des listes financières caractérisées par la transparence et la confiance que peut lui accorder les utilisateurs des états financiers

### **A. Définition des normes IFRS :**

L'origine du mot « norme » revient au mot latin « Norma » qui signifie un outil de mesures et plus précisément c'est ce que quelque chose doit être. Le mot Norma est devenu synonymes de règles, exemples et modèles.<sup>1</sup>

Les normes IFRS sont des normes internationales d'information financière (IFRS) qui consistent en un ensemble de règles comptables qui déterminent comment les transactions et autres événements comptables doivent être déclarés dans les états financiers. Ils sont conçus pour maintenir la crédibilité et la transparence dans le monde financier, ce qui permet aux investisseurs et aux opérateurs commerciaux de prendre des décisions financières éclairées.<sup>2</sup>

Les normes comptables internationales ont plusieurs définitions, dont les suivantes :

Les Normes comptables internationales sont également connues sous le nom de déclaration écrite émise par un organisme officiel de réglementation comptable. Cette déclaration se rapporte aux éléments des états financiers ou à un type d'opérations ou d'événements liés à la situation financière et aux résultats de l'entreprise et précise la méthode appropriée d'évaluation, de présentation, de cession ou de communication.

Le terme de référentiel IFRS représente les normes et interprétation adoptées par l'IASB c'est-à-dire :

- Les normes comptables internationales (dites IAS) existant actuellement
- Les nouvelles normes internationales d'information financières (IFRS)

---

<sup>1</sup> [www.wikipedia.com](http://www.wikipedia.com)

<sup>2</sup> [www.journaldunet.com](http://www.journaldunet.com)

- Les interprétations s'y rapportant ; interprétation du SIC et interprétation de l'IFRIC
- Les modifications ultérieures de ces normes<sup>3</sup>

Les Normes comptables internationales sont également connues comme les outils de mesure comptable utilisée dans le domaine de la divulgation, de la mesure et de l'évaluation comptable, et elles sont généralement acceptées par la plupart des parties qui utilisent et bénéficient des états financiers.

En comptabilité, la norme est le principal guide pour mesurer les différents processus et événements ainsi que les circonstances générales affectant la situation financière de l'entreprise, les résultats de ses travaux et qui a communiqué les informations aux parties concernées.

Les normes comptables sont définies comme des modèles généraux ou des lignes directrices qui orientent et rationalisent la pratique en comptabilité et en audit.

Les normes comptables sont également définies comme déterminant des principes et des règles comptables pour l'évaluation et la présentation de l'information financière. Qui doivent être connu par les parties de la chaîne d'information financière (comptables, auditeurs, analystes Financiers, employés).

### ***B. Les sources de normalisation :***

La référence aux IFRS est en fait une référence à plusieurs sources de normalisation, en fait, les IFRS constitueront un cadre conceptuel, des normes IAS et des normes IFRS et l'interprétation des normes.

Les IFRS sont généralement construites selon le modèle suivant :

- Présentation des objectifs de la norme ; il s'agit de la présentation et de la description du traitement comptable approprié.
- Portée de la norme décrivant le cadre et les questions soulevées.
- Définitions définissant la signification des termes utilisés dans la norme.
- Principes de comptabilité, d'évaluation et de déclaration recommandés pour le processus économique couvert par la norme

---

<sup>3</sup> STEPHAN BRUN ; l'essentiel des normes IAS/IFRS 3ed Galinou page 27.

- Renseignements à fournir sur l'objet de la norme.
- Date d'entrée en vigueur de la norme.

### **1. Importance des normes comptables :**

Les normes comptables sont importantes :

- Les normes comptables déterminent et mesurent les différents événements financiers de l'entreprise ;
- Les normes comptables communiquent les résultats aux utilisateurs des états financiers
- Les normes comptables permettent d'identifier les méthodes de mesure appropriées
- Les normes comptables permettent aux utilisateurs de prendre les décisions appropriées lors de l'adoption sur les informations de base et sur la norme appropriée.<sup>4</sup>

### **2. Les raisons de l'existence des normes comptables internationales (IFRS) :**

Les normes IFRS existent pour des raisons qui sont les suivantes :

- La recherche de mécanismes pour promouvoir le développement de la comptabilité et l'exclusion de diverses contradictions de cette science
- Différences dans la forme et le contenu des bilans
- Faciliter le processus de lecture des bilans consolidés
- L'ouverture mondiale au niveau des bourses et des marchés financiers
- La nécessité de l'harmonisation et de la normalisation comptable mondiale
- Faciliter le trafic vers les marchés financiers
- L'accès à la communication entre les différents opérateurs économiques.

L'absence de normes comptables conduira à :

- L'utilisation par une entreprise de méthodes comptables qui peuvent être irrégulières, peuvent lui faire utiliser des méthodes comptables différentes et non uniformes, et l'absence de normes comptables peut également avoir pour conséquence que la méthode comptable utilisée par l'entreprise n'est pas mentionnée ;

---

<sup>4</sup> [www.I-expert-comptable.com](http://www.I-expert-comptable.com)

- La préparation de listes financières qualitatives qui peuvent être difficiles à comprendre et, par conséquent, difficiles à utiliser, pour des parties à l'intérieur ou à l'extérieur de l'entreprise
- Les différents motifs pour lesquels les processus et événements comptables sont identifiés et traités pour un ou plusieurs établissements différents, il peut donc être difficile pour l'investisseur ou le bénéficiaire d'effectuer une comparaison ou une étude des alternatives disponibles.

### *C. Les états financiers :*

#### **1. Définitions :**

Les états financiers sont une représentation ordonnée de la situation financière et du rendement d'une entité. Les états financiers généraux ont pour objet de fournir des renseignements sur la situation financière, la performance financière et les flux de trésorerie de l'entité, qui sont utiles à un large éventail d'utilisateurs pour la prise de décisions économiques. Les états financiers présentent également les résultats de la gestion des ressources qui lui sont confiées.

L'objectif des états financiers est de fournir une information financière sur la situation financière (bilan) la performance (comptes résultats) et les variations de la situation financière (tableau de flux de trésorerie) qui soient utiles à un large éventail d'utilisateurs pour la prise de décision économiques<sup>5</sup>.

Les états financiers font partie du processus de rapport financier. Un ensemble complet d'états financiers comprend :

- *Bilan* : Le bilan est un tableau qui présente ses actifs et passifs à un moment donné, habituellement la clôture des comptes. Il montre ce que l'entreprise possède (actif) et doit (passif), en particulier les ressources mobilisées pour financer ses actifs (prêts, capital partagé, etc.). Le bilan comptable est le plus commun. Il y a aussi le bilan prévisionnel pour la création d'entreprises, le bilan fonctionnel et le bilan financier.

---

• <sup>5</sup> Gerard Hirigoyn ; Normes comptables internationales IAS/IFRS , bordeaux boek ; 2005 page 12.

Ces tableaux sont fondés sur le bilan comptable mais classent les éléments différemment pour appuyer une situation financière particulière.

- *Comptes résultats* : Le compte de résultat est un document comptable qui détaille le produit réalisé (comptes de catégorie 7) et les dépenses consommables (comptes de catégorie 6) d'une entreprise au cours d'un exercice comptable. Il reflète l'activité de l'entreprise et tient compte du résultat net (différence entre les revenus et les dépenses). On sait alors si la compagnie a fait un profit ou un déficit.
- *État des variations des capitaux propres* : c'est l'état financier présentant les diverses activités économiques qui ont eu une incidence sur l'égalité de deux dates particulières, habituellement les dates de début et de fin de l'exercice.
- *Tableau des flux de trésorerie* : Il s'agit d'un document financier de base en gestion d'entreprise, qui décrit les entrées et les départs de l'entreprise au cours d'une période donnée, appelée période comptable. Ce tableau a consolidé les flux de trésorerie antérieurs et fourni des prévisions de flux de trésorerie futurs. Il est généralement composé de trois sections : activités opérationnelles, d'investissement et de collecte de fonds. Additionner ensuite la somme de la trésorerie fournie ou utilisée par chacune des trois activités pour obtenir la somme de la variation de la trésorerie pour la période.
- *Notes contenant un résumé des principales méthodes comptables et autres notes explicatives* : Il contient des renseignements importants pour comprendre les lecteurs. Quelles politiques comptables ont été utilisées ou quels événements importants se sont produits

## **2. Les éléments des états financiers :**

- *Actifs* : c'est l'une des ressources que l'entreprise contrôle en raison des événements passés et que l'entreprise prévoit des avantages économiques futurs. L'avantage économique futur d'un actif est qu'il peut contribuer, directement ou indirectement, aux flux de trésorerie et équivalents de trésorerie en faveur de l'entreprise.
- *Passif* : c'est une obligation permanente de l'entreprise à la suite d'événements antérieurs, et sa perturbation devrait entraîner la sortie de ressources de l'entreprise représentant des avantages économiques.
- *Les capitaux propres* : ils représentent l'intérêt restant à l'actif de l'entreprise après déduction de tous les passifs.

- **Produit** : augmentation des avantages économiques au cours de l'année, sous forme de flux ou d'augmentation de l'actif, ou diminution du passif entraînant des augmentations des capitaux autres que des augmentations des cotisations des souscripteurs.
- **Charges** : une diminution des avantages économiques au cours de l'année sous forme de sortie, de baisse de l'actif ou de passif menant à une baisse des capitaux autres que par la distribution aux participants.<sup>6</sup>

### **3. La structure et contenu des états financiers :**

Voici les informations à présenter dans l'état de situation financière :

- Immobilisations corporelles
- Immeubles de placement
- Immobilisations incorporelles
- Actifs financiers
- Participations comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence
- Actifs biologiques
- Stocks
- Clients et autres débiteurs
- Trésorerie et équivalents de trésorerie
- Total des actifs classés détenus en vue de la vente et actifs inclus dans les groupes destinés à être cédés qui sont classés comme détenus en vue de la vente
- Fournisseurs et autres créditeurs
- Provisions
- Passifs financiers
- Passifs et actifs d'impôts exigibles
- Passifs et actifs d'impôts différés
- Passif inclus dans les groupes destinés à être cédés classés comme détenus en vue de la vente
- Intérêts minoritaires, présenté au sein des capitaux propres
- Capital émis et réserves attribuables aux propriétaires de la société mère

---

<sup>6</sup> Normes IFRS : application aux états financiers 2<sup>E</sup>DITION ; paris : dunod 006

#### 4. Comptabilisation des éléments des états financiers :

L'article qui répond à la définition d'un élément doit être comptabilisé si :

- Tout avantage économique futur est susceptible de revenir à l'entreprise ou en proviendra ;
- L'article a un coût ou une valeur qui peut être évalué de façon fiable.

Toutefois, un article qui présente des caractéristiques fondamentales d'un élément, mais qui ne respecte pas les normes comptables, peut mériter des renseignements dans les notes annexes, les textes explicatifs ou les tableaux supplémentaires.

#### 5. Évaluation des états financiers :

L'évaluation est le processus de détermination des montants en espèces auxquels les éléments des états financiers seront comptabilisés et inscrits au bilan et aux comptes résultats. Cela implique le choix de la convention d'évaluation appropriée, qui peut être :

- **Coût historique** : Selon le principe de la comptabilisation des coûts historiques, les actifs acquis sont comptabilisés au coût d'acquisition, les actifs acquis gratuitement à la valeur marchande ou à la valeur d'utilisation, et les produits sont comptabilisés au coût de production ou de construction. Le principe du coût historique est un principe comptable général.
- **Le coût actuel** : c'est une méthode comptable consiste à évaluer les éléments des états financiers en fonction des prix des intrants courants, comme les coûts de remplacement, plutôt que des prix extrants courants. Selon cette méthode comptable, les dépenses (comme le coût des biens ou le produit vendu et amorti) sont déterminées en fonction des coûts actuels au moment de la vente des biens ou du produit et de l'utilisation des immobilisations.
- **La valeur de réalisation ou de règlement** : c'est une méthode commune utilisée pour mesurer la valeur d'un actif pour calculer les stocks. En déterminant le prix de vente attendu de l'actif et tous les coûts associés à la vente éventuelle de l'actif, puis en calculant la différence entre les deux. Pour la formalisation
- **La valeur actuelle** (c.-à-d. la valeur actuelle des flux de trésorerie nets futurs ou des flux entrants et sortants). La valeur actuelle, lorsqu'elle est appliquée à un titre financier se rapporte à la valeur actuelle des flux futurs projetés, qui sont déduits du taux de rendement exigé des investisseurs. Cette méthode est également appelée

actualisation pour décrire cette technique permettant de comparer différents flux financiers survenant à différentes dates.<sup>7</sup>

## **6. Les destinataires des états financiers :**

Les utilisateurs des états financiers comprennent les investisseurs actuels et potentiels, les employés, les prêteurs, les fournisseurs et autres créanciers, les clients, les états financiers et leurs organismes publics.

La forme des états financiers retenue par les normalisateurs comptables internationaux traduit une volonté politique de construire une information comptable à destination des investisseurs financiers qui ont le souci de mesurer périodiquement la performance économique et financière de l'entité dans laquelle ils ont investi.<sup>8</sup>

Les états financiers servent à répondre à certains de leurs différents besoins d'information.

- Les investisseurs : Les investisseurs sont préoccupés par les risques d'investissement et de rentabilité à générer par les informations contenues dans les états financiers, et les actionnaires doivent faire appel à des investisseurs si l'entreprise a la capacité de payer des dividendes.
- Les membres du personnel : Les employés veulent savoir quel est l'équilibre financier et la rentabilité de leur entreprise, quels sont leurs problèmes et si leur employeur peut continuer à travailler.
- Les prêteurs : En particulier, les banques aimeraient déterminer si leurs prêts peuvent continuer d'être remboursés.
- Les fournisseurs et les autres créanciers : Ils aimeraient obtenir de l'information pour les aider à déterminer si leurs créances ou futures créances peuvent être satisfaites.
- Les clients : Ils s'intéressent à l'information sur la viabilité à long terme de l'entreprise, par exemple s'ils ont des contrats ou des services de sécurité postérieurs à la vente.

---

<sup>7</sup> Normes IFRS : application aux états financiers 2<sup>E</sup>DITION ; paris : dunod 006

<sup>8</sup> Gerard Hirigoyen ; Normes comptables internationales IAS/IFRS, bordeaux boek ; 2005

- Les états et leurs organismes publics : Ils recherchent des informations sur les activités des entreprises et la distribution de leurs ressources, leur permettant de mettre en œuvre des politiques fiscales mais aussi de réglementer ces activités.
- Le public : Le public veut des informations sur la prospérité des entreprises, car elles peuvent apporter une contribution importante à l'économie locale en utilisant les salaires ou les fournisseurs de la région.

## **II. Les principes des normes IFRS :**

Comme toutes autres normes, les normes IFRS ont également des principes.

### ***A. La primauté de l'article sur la forme :***

Ce qui veut dire que les transactions et les faits sont calculés et présentés d'une manière qui reflète leur substance ou la réalité économique sur laquelle ils sont basés plutôt que leur forme juridique.

### ***B. L'approche du bilan :***

(Priorité du bilan pour le calcul des bénéfices et des pertes) : L'objectif des normes IAS/IFRS est de fournir la valeur des actifs de la société afin de mieux répondre aux besoins de l'investisseur. Cette même approche financière donne la primauté du bilan sur le compte résultats.

### ***C. Le principe de neutralité :***

Pour être fiables, les renseignements contenus dans les états financiers doivent être neutre, c'est-à-dire impartiaux. Les états financiers ne sont pas neutres si, par la sélection ou la présentation de renseignements, ils influent sur la prise de décisions ou le jugement en vue d'obtenir un résultat prédéterminé.

### ***D. Le principe de précaution :***

Il est sage de prendre un certain degré de précaution lorsqu'on porte des jugements pour la préparation d'estimations dans des circonstances incertaines, et de s'assurer que les actifs ou les revenus ne sont pas surévalués et que les passifs ou les dépenses ne sont pas sous-estimés. Toutefois, l'exercice de la prudence ne permet pas, par exemple, la création de réserves cachées ou de provisions excessives, la dévaluation délibérée d'actifs ou de revenus ou la

surévaluation délibérée de passifs ou de dépenses, les états financiers ne seront pas neutres et n'auront donc pas la qualité de fiabilité.

***E. L'exhaustivité***

Pour être fiables, les renseignements contenus dans les états financiers doivent être aussi complets que le permettent les considérations de fond et de coût. L'omission peut rendre les renseignements faux ou trompeurs et, par conséquent, peu fiables et pas suffisamment pertinents.

***F. Indépendance des exercices :***

C'est le principe comptable selon lequel chaque redevance et produit est lié à l'exercice concerné et uniquement à l'exercice, en vue d'obtenir des résultats significatifs par exercice. En conséquence, le résultat comptable n'est pas déterminé sur la base des flux de trésorerie, mais sur la base des dates d'engagement statutaire.

***G. Importance relative :***

Le concept d'importance relative est un principe qui oblige les entreprises à transmettre des informations susceptibles d'influer sur les décisions de leurs partenaires (fournisseurs par le biais du crédit fournisseur, institutions financières, créanciers, actionnaires et partenaires sociaux). Conformément à ce principe comptable relativement important, les gestionnaires sont tenus de signaler les événements importants dont ils ont connaissance et qui peuvent altérer la validité du compte de résultat, que ce soit au bilan ou en dehors du bilan ou dans l'annexe. Cette lettre comprend des éléments qui peuvent modifier les états financiers futurs, comme les dettes qui sont remises en question.

***H. Permanences des méthodes :***

Le principe de continuité des méthodes est un principe comptable qui exige l'utilisation des mêmes méthodes comptables d'un exercice à l'autre. Cela permet aux sociétés et aux analystes de faciliter la comparaison des états financiers des sociétés sur différentes périodes comptables.

***I. Coût historique :***

En vertu du principe de la comptabilité analytique, les biens acquis à titre onéreux sont enregistrés au coût d'acquisition, les biens acquis gratuitement à la valeur de marché ou d'usage et les produits sont enregistrés au coût de production ou de construction.

***J. Non compensation :***

Le principe de non-compensation garantit la fiabilité et la cohérence des comptes de l'entreprise. Il s'agit de l'obligation d'enregistrer chaque opération comptable séparément, même si certaines sont pertinentes. La non-compensation fait référence à l'interdiction d'indemniser pour des honoraires avec un produit ou un passif avec des actifs, même si les flux proviennent de la même transaction ou de deux sociétés, à la fois créanciers et débiteurs. Elle peut trouver des exceptions, notamment en ce qui concerne l'annulation d'une dette lorsque les créances sont réciproques, sont de même nature, sont liquides et payables, et il n'y a pas de mesures interdisant la compensation qui pèsent sur les entreprises concernées (procédures collectives, décisions judiciaires).

***K. Intangibilité du bilan d'ouvertures :***

Ce principe signifie que si l'on constate que les dépenses ou les revenus ont été oubliés au cours des années précédentes, il faudra effectivement en tenir compte dans le calcul des bénéfices et des pertes pour l'année en cours plutôt que de simplement corriger son bilan d'ouverture.<sup>9</sup>

**III. Les caractéristiques qualitatives des états financiers présentes selon les normes**

**IFRS :**

Les cinq principales caractéristiques qualitatives sont l'intelligibilité, la pertinence, la fiabilité, la comparabilité et l'image fidèle.

---

• <sup>9</sup> Nizga, David Selmi ; *Normes comptables internationales : impact de l'audit comptable ; Thèse ; Université : MOULOUD MAMMERI ; 2011.*

**A. L'intelligibilité :**

La qualité de base de l'information fournie dans les états financiers doit être comprise immédiatement par les utilisateurs. À cette fin, les utilisateurs doivent avoir une connaissance raisonnable des activités commerciales et économiques ainsi que de la comptabilité.

**B. La pertinence :**

Lorsque l'information possède la qualité de pertinence lorsqu'elle affecte les décisions économiques des utilisateurs en les aidant à évaluer les événements passés, actuels ou futurs ou en confirmant ou en corrigeant leurs évaluations antérieures. L'importance de l'information est influencée par sa nature et son importance relative.

L'information est significative si son omission ou son erreur peut affecter les décisions économiques prises par les utilisateurs sur la base des états financiers. La substance dépend de la taille de l'élément ou de l'erreur, si elle est jugée dans les circonstances particulières de son omission ou de son erreur. Par conséquent, l'importance relative fournit un critère de seuil ou de séparation plutôt qu'une caractéristique qualitative de base dans laquelle l'information doit être utile.

**C. La fiabilité :**

L'information est de qualité lorsqu'elle est exempte d'erreurs et de préjugés importants et lorsque les utilisateurs peuvent lui faire confiance pour fournir une image précise de ce qu'elle est censée fournir ou de ce à quoi elle peut raisonnablement s'attendre.

**D. L'image fidèle :**

L'application de caractéristiques qualitatives clés et de normes comptables appropriées signifie que les états financiers donnent ce qui est généralement considéré comme une vue ou une présentation fidèle de la situation financière et de la performance de la société et des changements dans sa situation financière.

**E. Comparabilité :**

L'impact financier de transactions et d'événements similaires doit être évalué et présenté de manière cohérente et permanente pour la même société ainsi que pour différentes sociétés. Étant donné que les utilisateurs souhaitent comparer la situation financière et le rendement de

l'entreprise et l'évolution de sa situation financière au fil du temps, il est important que les états financiers fournissent les renseignements correspondants des années précédentes.<sup>10</sup>

#### **IV. Historique et élaboration des normes IFRS :**

Divers développements économiques au niveau international ont imposé la nécessité d'adopter l'idée d'élaborer des normes comptables internationales afin de réglementer la pratique de la comptabilité, ainsi élaborer des listes financières qualifiées de transparences et de fiabilités et auxquelles les utilisateurs des états financiers peuvent se fier et faire confiance.

Dans cette partie nous allons nous focaliser sur l'origine des IFRS , à cette fin nous présenterons d'abord le cadre réglementaire des normes comptables internationales ( IFRS ) et des normes internationales d'information financières (IAS) , plus précisément L'IASC ( international accounting standards committee ) et l'IASB ( international accounting standards board) pour ensuite s'adresser aux organismes internationaux qui réglementent les normes US-GAAP : le FASB ( financial accounting standards board ) et l'AICPA ( american institute of certified public accountants ) et enfin la SEC ( securities and exchange commission ) .

Les normes comptables sont un outil qui réglemente le travail financier et comptable afin d'essayer de concilier les intérêts des bénéficiaires de l'information financière et comptable.

Les IFRS sont appliqués dans divers secteurs et sont le résultat de recherches et d'études menées par des experts mondiaux sélectionnés en comptabilité et en audit. Un ensemble de normes et de procédures comptables appelé GAAP a été adopté mais ces principes ont été critiqués. Il y a beaucoup de controverse à ce sujet, et pourtant, tout le groupe de comptables et de membres de l'ensemble du système financier y voit qu'elle a été très utile au fil des âges.

Le International Accounting Standards Committee (IASC) a été créé en 1973 afin de consolider les principes comptables par des organismes professionnels au Royaume-Uni, aux États-Unis, en Australie, au Canada, en Allemagne, en France, aux Pays-Bas, en Irlande, au Mexique et au Japon. L'objectif principal de cet organisme est d'élaborer des normes comptables qui tiennent compte de la présentation des listes financières et d'élaborer et d'harmoniser de façon générale les règlements et les normes comptables au niveau international. De nombreuses parties, organisations et organismes ont participé à l'élaboration

---

<sup>10</sup> Nizga, David Selmi ; *Normes comptables internationales : impact de l'audit comptable ; Thèse ; Université : MOULOUD MAMMERI ; 2011.*

et à l'établissement de normes comptables internationales, notamment la Securities Trading Authority des États-Unis. Et elle s'appuyait principalement sur les normes comptables dites AICPA et FASB. L'American Institute of Chartered Accountants ont contribué également à la préparation des normes. D'autres organisations ont également participé à l'élaboration de ces normes en 1984, comme l'Institut des comptables en management IMA et l'Institute of Financial Directors (FEI) ainsi que l'American Cost Accounting Standards Board (CASB) En plus du Federal Tax Service (RIA), l'International Accounting Standards ont fait un développement significatif à la suite des efforts et du travail des comités qui ont travaillé à l'élaboration des normes au niveau international pour que à la fin il soit accepté par la catégorie des élaborateurs et les utilisateurs des états financiers à travers de nouvelles propositions pour l'élaboration de pratique comptable.

En 1985 Le British Companies à travailler pour réglementait les questions de comptabilité et d'audit en coordonnant les rapports financiers et les règles d'évaluation, en établissant des exigences pour la préparation des comptes consolidés et en assurant la divulgation des diverses méthodes comptables utilisées. Des normes comptables internationales ont été adoptées dans de nombreux États arabes, comme la République arabe d'Égypte, le Royaume hachémite de Jordanie ...

Ces normes accordent une attention particulière aux méthodes comptables appropriées fondées sur les principes de prudence et de substance sur la forme.

L'élaboration d'une norme est soumise a une procédures stricte appelée du processus celle-ci est basée dur une concertation avec toutes les parties intéressées a travers notamment les organismes nationaux en liaison avec l'IASB.<sup>11</sup>

#### **A. L'IASC :**

L'IASC élabore des normes comptables internationales au moyen d'un processus uniforme auquel participent la profession comptable mondiale, les préparateurs et les utilisateurs de données financières et les organismes nationaux de normalisation. Il est maintenant reconnu comme le seul processus établi pour l'élaboration de normes comptables internationales.

Les membres du l'IASC sont les organismes comptables professionnels de la Fédération internationale des comptables.

---

<sup>11</sup> Stephan Brun l'essentiel des normes IAS/IFRS 3ed Galinou page 27.

L'IASC est financée par les organismes comptables et les autres membres du Conseil, la Fédération internationale des comptables et les contributions des sociétés multinationales, des institutions financières, des cabinets comptables et d'autres organisations.

**1. La structure de l'IASC :**

• **Le conseil :**

Les activités de l'IASC sont menées par un Conseil des représentants des organismes comptables de 13 pays nommés par le Conseil de la Fédération internationale des comptables et de quatre organismes au maximum intéressés par l'information financière. Chaque membre peut désigner deux représentants et un conseiller technique pour assister aux réunions du Conseil. Le Conseil détermine le programme de l'IASC, établit des groupes de travail chargés de rédiger les textes, surveille l'avancement des travaux, commente les projets qui lui sont soumis et décide d'adopter des normes.

• **Le groupe consultatif :**

Le Groupe consultatif a été créé par l'IASC en 1981 et comprend des représentants de divers organismes participant à la préparation ou à l'utilisation des états financiers.

Il se réunit périodiquement pour discuter avec le Conseil des questions techniques liées au projet, au programme de travail et à la stratégie de l'IASC.

Ce groupe joue un rôle important dans le processus d'établissement des normes comptables internationaux et l'acceptation des normes établies.

• **Le conseil consultatif :**

Le Conseil consultatif a été créé en 1995. Le Conseil est composé de personnalités ayant un haut niveau de responsabilité dans la profession comptable. Son rôle est de promouvoir l'acceptation générale des normes comptables internationales et d'accroître la crédibilité des travaux de l'IASC, notamment par :

- Examiner et surveiller la stratégie et les plans de l'Association pour s'assurer que les besoins des membres sont satisfaits ;
- Demandé des fonds pour les travaux de l'IASC en veillant à ce que son indépendance ne soit pas touchée ;

- Examen du budget et des états financiers De l'IASC ;
- Préparer un rapport sur l'efficacité du Conseil de l'IASC dans l'atteinte de ses objectifs et la mise en œuvre du processus d'établissement des normes.

En particulier, l'indépendance et l'objectivité du Conseil sont assurées lorsqu'il prend des décisions techniques sur les propositions IPSAS. Le Conseil consultatif ne participe pas à ces décisions et ne cherche pas à les influencer.

## **2. L'élaboration de normes :**

Les représentants du Conseil, les organisations membres, les membres des groupes consultatifs, d'autres organisations et les particuliers sont encouragés à présenter de nouveaux sujets qui pourraient être abordés dans les Normes comptables internationales. Une fois que le Conseil a ajouté un thème à son ordre du jour, il établit un groupe de travail chargé d'élaborer un exposé de position, un document d'enquête et, enfin, une norme comptable internationale : IAS.

Le Conseil a publié un cadre pour la préparation et la présentation des états financiers afin d'aider le Conseil à élaborer de futures normes comptables internationales et à réviser les normes comptables existantes. Améliorer l'harmonisation des normes en réduisant le nombre de vérifications.<sup>12</sup>

### **B. L'IASB :**

En vertu de la structure de l'IASC, L'IASB possède toute l'expertise technique qui comprend la préparation et l'élaboration de normes comptables et du Traité sur l'exposition.

Pour accomplir sa mission, le Conseil des normes comptables internationales (IASB) procède à :

- La mise à l'essai (dans les marchés développés et émergents) pour s'assurer que les normes sont appliquées dans tous les environnements ;
- Consultations de l'opinion publique pour discuter et proposer des critères, même s'il n'y a pas de demande pour tous les projets.

---

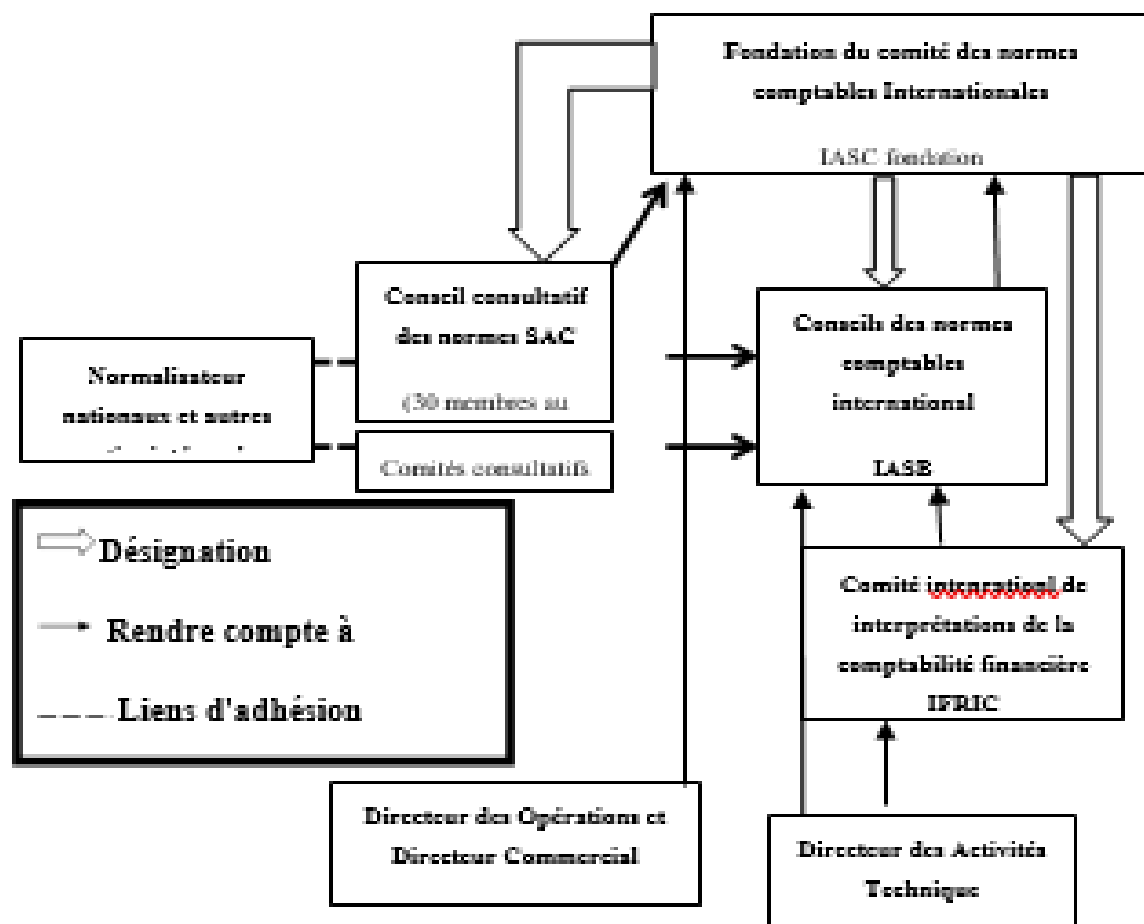
<sup>12</sup> WWW.MEMOIREONLINE.COM

Par conséquent, l'IASB dispose de pleins pouvoirs en ce qui concerne le programme, les projets et l'organisation des travaux de la Commission. Le Conseil peut conclure des contrats de recherche ou de travail avec des décideurs de normes nationales ou d'autres organismes.<sup>13</sup>

Les responsabilités de l'IASB comprennent :

- Publication d'une déclaration d'exposition sur chaque projet et devrait normalement publier une publication de politique ou un autre document pour commentaires généraux sur les grands projets ;
- Examen des commentaires formulés dans un délai raisonnable après la publication ;
- Consultation du Conseil consultatif des normes sur les projets clés, le programme de décision et les priorités d'action ;
- Publication des conclusions des Normes comptables internationales et du Traité sur l'exposition au risque ;

Figure 1 fonctionnement de l'IASB



Source : [www.iasb.org](http://www.iasb.org)

**C. Le FASB :**

Depuis 1973, le FASB est l'organisme du secteur privé chargé d'établir les normes comptables et financières pour la préparation des états financiers et des rapports financiers. Elle a été officiellement reconnue par la SEC dans la communication d'information financière no 1 (article 101). Toutefois, il convient de noter une exception : La SEC publie des documents sur la présentation de l'information financière, les « questions d'information financière », anciennement appelées « questions de chaîne comptable ».

Pour sa part, l'American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) a approuvé les normes de conduite professionnelle du FASB à sa base 203.

Pour remplir sa mission, le FASB veille :

- Améliorer l'utilité des rapports financiers en mettant l'accent sur les principales caractéristiques de la pertinence et de la fiabilité ainsi que sur la qualité, la comparabilité et la normalisation de l'information ;
- Mettre à jour les normes pour tenir compte des changements dans les pratiques commerciales et dans l'environnement économique ;
- Se conformer aux lacunes relevées dans les rapports financiers et tenter de les améliorer en élaborant de nouvelles normes ;
- Promouvoir la convergence internationale des normes comptables existantes en vue d'améliorer la qualité des rapports ;
- Meilleure compréhension de la nature et de l'objet de l'information contenue dans les états financiers

Le FASB élabore des concepts comptables généraux et des normes de production de rapports. Il fournit également une orientation pour la mise en œuvre de ces normes. Le conseil est composé de sept membres, tous permanents et tous membres de l'Association.

Toutes les normes de FASB et bon nombre de ses points de vue sont assujettis à une procédure spéciale, et toutes les parties intéressées et le public examinent et commentent toutes ces règles comptables proposées avant leur adoption finale.

## **1. La procédure d'établissement des normes :**

Le processus actuel d'établissement des normes est absolument compliqué :

- Un groupe de travail se réunira. Il comprend généralement les utilisateurs et les vérificateurs des documents comptables (auditeurs) ;
- Il est demandé au Groupe de travail d'examiner la "littérature" sur le sujet et d'envisager des solutions possibles. À cette étape, le Comité peut effectuer ou commander des recherches. À la fin de ses travaux, le rapport est publié ;
- Le FASB prépare un document de travail sur la base des résultats du groupe de travail ;
- Vérificateurs, des auditeurs publics ont lieu ;
- Le projet "Expo sure Draft" est publié et largement diffusé pour examen et commentaires ;
- Le document final est mis aux voix pour devenir un FAS ;
- De plus, un certain nombre de facteurs sont pris en compte dans le choix des sujets :
  - L'ampleur de la question ;
  - Solutions de rechange ;
  - Faisabilité technique ;
  - Les conséquences pratiques de la question ;
  - Les possibilités de convergence avec les normes d'autres pays ;
  - Possibilités de coopération avec d'autres organisations ;
  - Les ressources disponibles ;

Le FASB publie des FAS (Statements of Financial Accounting Standards) ainsi que des « interprétations » qui complètent et commentent les « statments ». <sup>14</sup>

### ***D. L'AICPA :***

L'American Institute of Certified Public Accounts est une organisation professionnelle de comptables aux États-Unis.

Sa mission est de fournir à ses membres les ressources, l'information et le leadership nécessaires pour leur permettre d'offrir des services de grande qualité au public, aux employeurs et aux clients. Il travaille en collaboration avec les institutions comptables publiques.

---

<sup>14</sup> WWW.FOCUSIFRS.COM

Pour atteindre les objectifs L'AICPA :

- Représente ses membres et défend leurs intérêts ;
- Les nouveaux experts sont certifiés et autorisés conformément à des critères de qualification spécifiques ;
- Sert de point de contact avec le public, favorise la sensibilisation du public aux intérêts de la profession et suit de près l'évolution des besoins des experts comptables agréés ;
- Aide à la conception et à la mise en œuvre de programmes universitaires et encourage les étudiants brillants à devenir comptables ;
- Élaborer des normes professionnelles et améliorer le code de déontologie des experts.

Notons que ces objectifs ont été révisés et renforcés par des initiatives stratégiques en avril 1998.

#### ***E. La SEC :***

C'est la Securities and Exchange Commission, l'équivalent d'un comité d'éthique des valeurs mobilières créé en 1934 pour rétablir la confiance des investisseurs. Son premier président était Joseph F. Kennedy, père de John F. Kennedy.

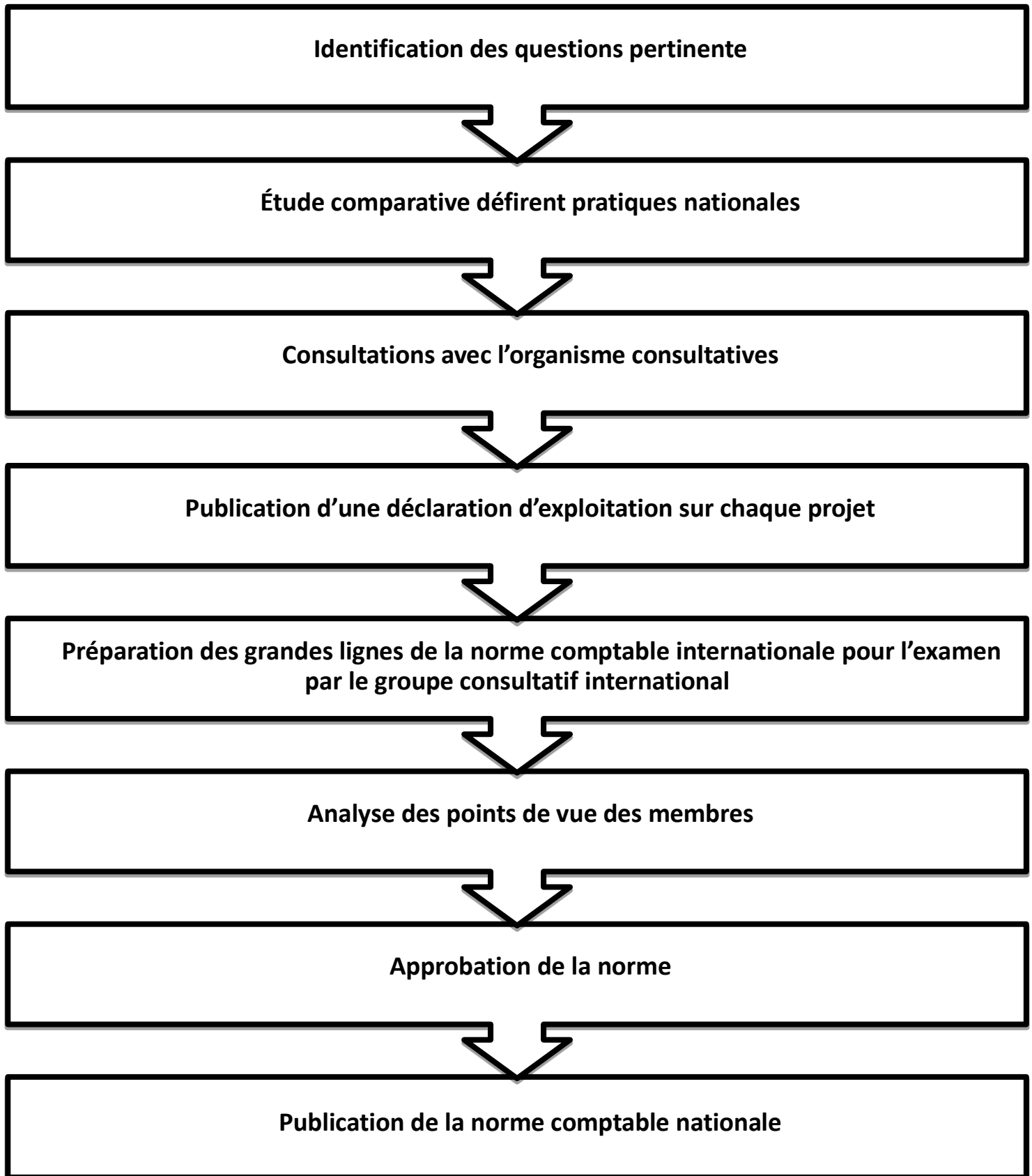
Toute société souhaitant entrer dans une grande bourse américaine (en particulier la Bourse de New York) doit d'abord répondre aux exigences de cette Commission pour l'enregistrement.

Cette organisation assure la protection des intérêts des investisseurs et l'intégrité des marchés financiers.

La SEC est régie par un conseil d'administration composé de cinq membres nommés par le président des États-Unis. Il comprend également 4 divisions et 18 bureaux spécialisés.

Il exerce son autorité sur la présentation des états financiers, le respect des règles de publication et les règles d'audit de ses sociétés inscrites. La SEC est donc responsable de la mise en œuvre de ces règles par les sociétés cotées en bourse ; Mais ce n'est pas sa fondation. L'ICPA le fait depuis 1934 et, à son tour, elle a remis le flambeau au FASB en 1973

Figure 2 : procédure d'élaboration des normes



## **Section 2 : Le champ d'application des IFRS**

En vertu des normes IFRS, un certain nombre de transactions sont calculées différemment (sans modifier la comptabilité juridique et fiscale du pays). Ainsi, les pratiques comptables changeront principalement (comptabilisation des opérations de fusion et d'acquisition, traitement des immobilisations, risque de change et provisions), soit par des désignations, soit par divers ensembles de restrictions.

Les normes IFRS s'appliquent à tous les États qui le souhaitent. Le principal utilisateur de ces normes est l'Union européenne puisque le règlement CE 1606/2002 de l'UE adopté par le Parlement et le Conseil impose à toutes les sociétés cotées sur un marché réglementé européen publiant des comptes consolidés d'établir des états financiers dès le 1<sup>er</sup> janvier 2005 en IAS / IFRS. L'application du référentiel comptable devient alors obligatoire dès le 1<sup>er</sup> janvier 2005 et le 1<sup>er</sup> janvier 2007 pour les sociétés ayant seulement des titres cotés autres que des actions. Cette adoption a également pu avoir des effets d'entraînements car de nombreux pays à l'image du Canada, de l'Arménie, de l'Égypte, ou de l'Ukraine utilisent déjà (comme l'UE) en totalité ou en partie le référentiel international. En France, les groupes non cotés peuvent aussi, au choix, opter pour les normes ou conserver les règles françaises applicables aux comptes consolidés.<sup>15</sup>

### **I. Liste des normes IFRS :**

<u>Titre</u>	<i>Description</i>	<i>Date d'entrée en vigueur</i>
<u>Cadre conceptuel de l'information financière de l'IASB</u>	Le Cadre conceptuel de l'information financière décrit l'objectif et les concepts de l'information financière à usage général.	Le Cadre conceptuel de l'information financière révisé de l'IASB n'a pas de date d'entrée en vigueur officielle. L'IASB commencera à l'appliquer dès sa

<sup>15</sup> [www.wikipedia.com](http://www.wikipedia.com)

**IFRS pour les PME**

publication le 29 mars 2018

L'IASB a publié une norme IFRS à l'intention des petites et moyennes entités (PME), désignée comme l'IFRS pour les PME. On entend par PME toutes les entités non cotées qui ne sont pas des banques ou des institutions financières similaires. La norme est le résultat d'un processus d'élaboration sur cinq ans, dans le cadre duquel une consultation exhaustive de PME à l'échelle mondiale a été menée.

Sans objet au Canada

**IFRS 1 – Première application des Normes internationales d'information financière**

IFRS 1, Première application des Normes internationales d'information financière prescrit les procédures qu'une entité doit suivre lorsqu'elle applique les IFRS pour la première fois pour préparer ses états financiers à usage général. Elle prévoit des exemptions limitées à l'exigence générale de se conformer à chaque IFRS en vigueur à la fin de la première période pour laquelle l'entité présente de l'information financière selon les IFRS.

S'applique aux états financiers intermédiaires et annuels des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2011 et l'application anticipée est permise. Les modifications sont en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2022. L'application anticipée est permise.

**IFRS 2 – Paiement fondé sur des actions**

IFRS 2, Paiement fondé sur des actions exige qu'une entité comptabilise les transactions dont le paiement est fondé sur des actions (comme des actions attribuées, des options sur actions ou des droits à l'appréciation

La norme s'applique aux états financiers intermédiaires et annuels des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2011. Les modifications

d'actions) dans ses états financiers, y compris les transactions avec des employés ou d'autres parties à régler en trésorerie, en d'autres actifs ou en instruments de capitaux propres de l'entité. Elle contient des exigences spécifiques sur les transactions dont le paiement est fondé sur des actions réglées en trésorerie et en instruments de capitaux propres, ainsi que celles où le fournisseur ou le client a le choix entre de la trésorerie ou des instruments de capitaux propres.

s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2018. Une application anticipée est permise.

**IFRS 3 –  
Regroupement  
d'entreprises**

IFRS 3, Regroupements d'entreprises, prescrit la comptabilisation lorsqu'un acquéreur obtient le contrôle d'une entreprise (p. ex. une acquisition ou une fusion). Ces regroupements d'entreprises sont comptabilisés selon la méthode de l'acquisition, qui exige généralement que les actifs acquis et les passifs repris soient évalués à leur juste valeur à la date d'acquisition.

S'applique aux états financiers intermédiaires et annuels des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2011. Son application anticipée est permise. Les modifications S'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2022. Les entités qui le souhaitent peuvent adopter ces modifications de façon anticipée si elles adoptent aussi, en même temps, tous les renvois mis à jour (publiés dans la même mise à jour du Cadre

**IFRS 4 –  
Contrats  
d’assurance  
[Remplacée]**

IFRS 4, Contrats d’assurance s’applique, sous réserve de quelques rares exceptions, à tous les contrats d’assurance (y compris les traités de réassurance) qu’une entité émet et aux traités de réassurance qu’elle détient. En attendant la fin du projet global sur les contrats d’assurance de l’IASB, la norme offre une exemption temporaire à l’application de certaines exigences d’autres IFRS, notamment l’exigence de tenir compte d’IAS 8, Méthodes comptables, changements d’estimations comptables et erreurs pour sélectionner les méthodes comptables pour les contrats d’assurance.

conceptuel).

En vigueur à compter du 1er janvier 2011. Une application anticipée est permise. Les modifications sont en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020. Une application anticipée est permise.

**IFRS 5 -  
Actifs non  
courants  
détenus en vue  
de la vente et  
activités  
abandonnées**

IFRS 5, Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées prescrit comment comptabiliser les actifs non courants détenus en vue de la vente (ou d’une distribution aux propriétaires).

Les modifications s’appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016. Une application anticipée est permise.

**IFRS 6 -  
Prospection et  
évaluation de  
ressources  
minérales**

IFRS 6, Prospection et évaluation de ressources minérales permet aux entités qui appliquent la norme pour la première fois d’utiliser les méthodes comptables relatives aux actifs de prospection et d’évaluation qu’elles

La Partie I s’applique aux états financiers intermédiaires et annuels des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2011. Son application anticipée est permise

appliquaient avant d'adopter les IFRS. Elle modifie aussi les tests de dépréciation de ces actifs en introduisant des indices de dépréciation différents et en permettant de tester la valeur comptable au niveau d'un groupe.

**IFRS 7 –  
Instruments  
financiers :  
Informations à  
fournir**

IFRS 7, Instruments financiers : Informations à fournir exige la présentation d'informations concernant l'importance des instruments financiers pour une entité ainsi que la nature et l'ampleur des risques découlant de ces instruments financiers, tant sur le plan quantitatif que qualitatif. Elle exige aussi la présentation d'informations spécifiques concernant les actifs financiers transférés et d'autres éléments.

En vigueur à partir du 1er janvier 2011. Une application anticipée est permise. Les modifications s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020. Une application anticipée est permise.

**IFRS 8 –  
Secteurs  
opérationnels**

IFRS 8, Secteurs opérationnels exige que certaines catégories d'entités (essentiellement celles qui ont des titres cotés en Bourse) présentent des informations sur leurs secteurs opérationnels, leurs produits et services, les zones géographiques dans lesquelles elles exercent leurs activités et leurs

Les modifications s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er juillet 2014. Une application anticipée est permise.

principaux clients. Les informations sectorielles, y compris l'identification des secteurs opérationnels, présentées correspondent à celles incluses dans les rapports de gestion interne.

**IFRS 9 –  
Instruments  
financiers**

La version définitive d'IFRS 9, Instruments financiers publiée en juillet 2014 est la norme de l'IASB qui remplace IAS 39, Instruments financiers : Comptabilisation et évaluation. La norme inclut des dispositions sur la comptabilisation et l'évaluation, la dépréciation, la dé comptabilisation et la comptabilité de couverture générale.

En vigueur à partir du 1er janvier 2011. Une application anticipée est permise. Les modifications s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020. Une application anticipée est permise.

**IFRS 10 –  
États  
financiers  
consolidés**

IFRS 10, États financiers consolidés, renferme les exigences sur la préparation et la présentation des états financiers consolidés et exige qu'une entité consolide les entités qu'elle contrôle. Le contrôle implique l'exposition ou des droits aux rendements variables et la capacité d'influer sur ces rendements du fait du pouvoir détenu sur l'entité émettrice.

En vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016. L'application anticipée est autorisée, à l'exception des modifications de septembre 2014, dont l'IASB a reporté pour une durée indéterminée la date d'entrée en vigueur.

**IFRS 11 –  
Partenariats**

IFRS 11, Partenariats prescrit la comptabilisation par les entités qui contrôlent conjointement un partenariat. Le contrôle conjoint implique le partage contractuellement convenu du

Exercices ouverts à compter du 1er janvier 2013. L'application anticipée d'IFRS 11 est autorisée, dans la mesure où IFRS 10,

contrôle, et les entreprises sous contrôle conjoint sont classées soit comme une coentreprise (représente une quote-part des actifs nets, comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence), soit comme une entreprise commune (représente des droits sur les actifs et des obligations au titre des passifs, comptabilisés en conséquence).

IFRS 12, IAS 27 (modifiée en 2011) et IAS 28 (modifiée en 2011) sont appliquées en même temps

**IFRS 12 –  
Informations à  
fournir sur les  
intérêts  
détenus dans  
d'autres  
entités**

IFRS 12, Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités est une norme consolidée sur les informations à fournir qui exige la présentation d'une vaste gamme d'informations sur les intérêts détenus par une entité dans des filiales, des partenariats, des entreprises associées et des entités structurées non consolidées. Les obligations d'information sont présentées comme une série d'objectifs et sont assorties d'indications détaillées sur l'atteinte de ces objectifs.

Les modifications s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016. Une application anticipée est permise.

**IFRS 13 -  
Évaluation de  
la juste valeur**

IFRS 13, Évaluation de la juste valeur s'applique aux IFRS qui imposent ou permettent des évaluations à la juste valeur ou la communication d'information à leur sujet ; elle intègre dans une même norme un cadre pour l'évaluation de la juste valeur et prescrit les informations à fournir sur les évaluations à la juste valeur.

Exercices ouverts à compter du 1er janvier 2013. Une application anticipée est autorisée.

Cette norme définit la juste valeur en fonction de la valeur de sortie et utilise une hiérarchie des justes valeurs ; cela donne lieu à une mesure fondée sur le marché et non une mesure spécifique à l'entité.

**IFRS 14 -  
Comptes de  
report  
réglementaires**

IFRS 14, Comptes de report réglementaires autorise une entité qui applique les Normes internationales d'information financière pour la première fois à comptabiliser, avec quelques modifications à portée limitée, des soldes des comptes de report réglementaires selon son référentiel comptable antérieur, tant pour ses premiers états financiers en IFRS que pour les suivants.

S'applique aux premiers états financiers annuels IFRS qui couvrent une période ouverte à compter du 1er janvier 2016. Une application anticipée est autorisée.

**IFRS 15 –  
Produits des  
activités  
ordinaires  
tirés de  
contrats  
conclus avec  
des clients**

IFRS 15 précise comment et à quel moment une entité présentant son information financière selon les IFRS doit comptabiliser ses produits des activités ordinaires et exige de cette entité qu'elle fournisse aux utilisateurs des états financiers des informations plus utiles et plus pertinentes. La norme établit un modèle unique fondé sur des principes qui comporte cinq étapes pour la comptabilisation de tous les contrats conclus avec des clients.

La modification reporte d'un an la date d'entrée en vigueur d'IFRS 15, aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2018. Une application anticipée est permise.

**IFRS 16 –  
Contrats de**

IFRS 16 précise la manière de comptabiliser, d'évaluer, de

En vigueur à partir du 1er janvier 2019.

location

présenter les contrats de location et de fournir des informations à leur sujet. La norme contient un modèle unique de comptabilisation par le preneur exigeant la comptabilisation des actifs et des passifs pour tous les contrats, sauf si la durée du contrat est de 12 mois ou moins ou que l'actif sous-jacent a une faible valeur. Toutefois, la comptabilisation par le bailleur reste largement inchangée par rapport à IAS 17 et la distinction entre les contrats de location-financement et les contrats de location simple demeure.

Une application anticipée est permise. Les modifications s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020. Une application anticipée est permise.

IFRS 17 –  
Contrats  
d'assurance

IFRS 17 établit les principes pour la comptabilisation, l'évaluation et la présentation des contrats d'assurance entrant dans le champ d'application de la norme. L'objectif d'IFRS 17 est d'assurer que les entités présentent des informations pertinentes donnant une image fidèle de ces contrats. Ces informations serviront de base aux utilisateurs des états financiers pour évaluer l'incidence des contrats d'assurance sur la situation financière, la performance financière et les flux de trésorerie de l'entité.

L'IASB a décidé provisoirement de reporter la date d'entrée en vigueur d'IFRS 17, Contrats d'assurance, aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2022. (L'IASB a également reporté la date d'expiration fixe de l'exemption temporaire d'adoption d'IFRS 9 prévue dans IFRS 4. Par conséquent, les entités qui n'appliquent pas encore IFRS 9 devront le faire à l'égard des exercices ouverts à compter du 1er janvier

2023.)

Source : iasplus.com

## **II. L'adoption des normes IFRS dans le monde :**

Plusieurs pays dans le monde, ont utilisé le processus de rapprochement des normes internationales et nationales. Et les politiques choisies pour initier ce changement ne sont pas les mêmes, et diffèrent de l'harmonisation progressive des normes nationales et internationales à la simple adoption de toutes les normes internationales comme référence nationale.

Prenant exemple de l'Union européenne qui a adopté les IFRS pour les comptes consolidés des groupes européens cotés sur les bourses européennes jusqu'à la fin de 2005. Toutefois, les Normes internationales d'information financière (IFRS) adoptées par l'Union européenne sont soumises à l'approbation préalable de la Commission européenne.

D'autres pays ont adopté des normes nationales fortement inspirées des IFRS, telles que les méthodes préférentielles intégrées sur le plan comptable français.

D'autres pays ont adopté des normes nationales fortement inspirées des IFRS, telles que les méthodes préférentielles intégrées sur le plan comptable français.

L'UNCTAD (United Nations Conférence on Trade and Development ou Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement) Elle montre clairement son désir à renforcer les IFRS en tant que norme mondiale. En octobre 2005, le Secrétariat a préparé un document donnant un aperçu des tendances récentes du processus de convergence vers les IFRS et mettant en évidence les principaux problèmes techniques qui se posent dans leur mise en œuvre.

Ce document a été préparé pour aider les pays en développement, en particulier L'adoption des IFRS et l'examen des stratégies possibles pour sa mise en œuvre ont été touchés. Il présente dans une partie les tendances récentes du processus de convergence vers les IFRS.

En fait, le secrétariat a souligné trois approches adoptées dans le contexte de la convergence des normes nationales avec les IFRS :

- La majorité des pays se sont seulement contenté d'adopté les IFRS comme normes nationales pour la préparation des états financiers des sociétés. Dans des pays comme

l'Égypte, l'Afrique du Sud et les pays du Golfe, les sociétés cotées doivent soumettre leurs comptes conformément aux IFRS.

-Les IFRS sont également adoptées dans d'autres pays sans être imposées pour les sociétés cotées, par exemple en Suisse, en Turquie et dans plusieurs pays d'Amérique latine.

- Union européenne a adopté une approche qui résume l'obligation des sociétés cotées en bourse de présenter des états récapitulatifs conformément à des normes similaires aux IFRS une fois acceptées par les organismes compétents.

Les normes IFRS ne constituent pas des règles mais bien des principes. Ainsi, si la maîtrise des principes est acquise, l'application peut être bien plus difficile et nécessiter une formation. Si la transition pour les sociétés s'est déroulée de façon globalement satisfaisante, de nombreuses difficultés subsistent. En effet, la complexité des normes et le caractère parfois artificiel des résultats publiés mécontentent régulièrement les utilisateurs. L'information financière n'est en effet pas toujours comprise en dehors du cercle des initiés. La meilleure illustration étant le retraitement souvent systématique des chiffres IFRS afin de les rendre exploitables pour les opérationnels, le management ou encore en externe pour les fonds d'investissement. Par ailleurs, l'une des caractéristiques du référentiel est son aspect ultra conceptuel, et notamment le principe de prééminence de la substance sur la forme. Ces concepts, certes souvent pertinents en matière économique et financière, ne précisent pas toujours de façon explicite le traitement à appliquer à tel ou tel contrat ou opération spécifique. Il en résulte toujours certaines difficultés d'application. On peut citer, parmi les principaux thèmes concernés, les problématiques IAS 39 (Instruments financiers) de transfert des risques lors de la décomptabilisation des créances cédées dans le cadre d'un contrat d'affacturage, de l'escompte de crédits documentaires ou bien encore le traitement des décotes des Plans d'Épargne Entreprises. En cas de difficulté d'application des normes, l'IASB peut être consulté via son organe destiné à l'interprétation des textes, l'IFRIC.<sup>16</sup>

#### **A. Le champ d'application :**

L'IASB a élaboré les normes IAS/IFRS pour les comptes consolidés des groupes cotés. Toutefois, le nombre d'entreprises ayant une activité internationale augmente et l'utilisation des IFRS dans les communications financières internationales augmente. En outre, les autorités réglementaires de certains pays ont rendu obligatoire l'application des IFRS. Enfin,

---

<sup>16</sup> [www.wikipedia.com](http://www.wikipedia.com)

en 2001, le Conseil des normes comptables internationales a lancé un projet de normes comptables pour les PME, qui sera achevé en 2008. Enfin, l'application des IFRS continue de s'étendre pour inclure, à moyen terme, toutes les entreprises qui sont prêtes à rejoindre les investisseurs internationaux.

Les normes IFRS s'appliquent à tous les États qui le souhaitent. Jusqu'en 2007, les principaux utilisateurs de ces normes restent l'Union européenne parce que le règlement CE 1606/2002 oblige toutes les sociétés cotées qui publient des états financiers consolidés à établir des états financiers au 1er janvier 2005 en IAS/IFRS.

L'application du cadre comptable est donc obligatoire au 1er janvier 2005 et au 1er janvier 2007 pour les sociétés qui n'ont que des titres nominatifs autres que des actions. Cette adoption peut aussi avoir un effet prolongé parce que de nombreux pays comme l'Arménie, l'Égypte ou l'Ukraine... Tout ou partie du cadre international (comme l'Union européenne) est déjà utilisé. En France, les groupes non cotés peuvent également choisir les critères ou conserver les règles françaises applicables aux comptes consolidés.

En Allemagne, aujourd'hui, après l'entrée en vigueur, le 1er janvier 1986, de la loi du 19 décembre 1985 introduisant dans le droit allemand les directives européennes 4<sup>é</sup>, 7<sup>é</sup> et 8<sup>é</sup>.

Cette disposition a été intégrée aux articles 238 à 339 du code de commerce allemand de 1967 par la loi du 10 mai 1987. Ces articles concernent :

- ✓ Commerçants : articles 238 à 263.
- ✓ Sociétés de capitaux : articles 264 à 335.
- ✓ Coopératives : articles 336 à 339

#### **B. Les règles de passages aux normes :**

Le passage aux IAS/IFRS est une occasion stratégique pour les entreprises en matière de communication financière. Certains acteurs l'ont décrite comme une "révolution culturelle" et doit faire l'objet d'une réflexion organisée dans chacune des entreprises concernées, à tous les niveaux opérationnels.

Cela devrait permettre de répondre aux attentes des investisseurs et aux questions concernant la mesure de la rentabilité, la comparabilité des entreprises et la création de valeur. Il doit être considéré comme un projet majeur pour les deux prochaines années et être soumis à une véritable organisation de gestion de projet pour analyser et évaluer toutes les

implications de l'adoption des IAS/IFRS, identifier les domaines d'analyse des performances les plus pertinents pour l'information financière et la possibilité d'adapter les systèmes d'information pertinents.

Les entreprises ont ainsi la possibilité de revoir l'organisation de la production des états financiers en rapprochant les éléments administratifs des états financiers traditionnels et en améliorant la fonction comptable.

Afin de préparer l'échéance et de gérer la période de transition, l'adoption du nouveau cadre nécessitera la mise en place d'une organisation axée sur le projet qui, sous la direction de l'administration publique, doit inclure toutes les fonctions de l'équipe. Les principaux jalons peuvent comprendre :

- Leadership et animation (mise en place d'une équipe à temps plein)
- Mobilisation du projet (communication interne sur l'importance stratégique du projet)
- Établir un calendrier et des repères à respecter
- Diagnostic des compétences et des connaissances requises
- Inventaire des écarts entre le cadre actuel et les normes comptables internationales IAS (qualité et quantité)
- Analyse des systèmes d'information et identification des modifications nécessaires
- Les options en matière de comptabilité et d'organisation (options de méthodes possibles, détermination des niveaux d'information propres au secteur, rapidité de la communication financière, date de première publication dans les normes IAS, modification des systèmes d'information, mise en œuvre des ressources humaines et formation)
- Simulation des comptes des Normes Comptables Internationales pendant la période de transition (jeu de tests, conformité, réouverture des comptes, comparaisons)
- Préparer le marché aux variations significatives
- La réussite du projet (publication des premiers comptes dans les normes comptables internationales)
- Surveiller l'élaboration de nouvelles normes et interprétations

La mobilisation énergétique est essentielle au succès du projet, qui doit conduire tous les acteurs de l'entreprise à s'attendre au changement plutôt qu'à s'y soumettre. Sous la direction de l'administration publique, le véritable chef de projet sur place, un chef de projet sera

nommé pour établir et diriger un groupe de travail dédié. Les principales tâches de ce groupe sont les suivantes :

- Effectuer les travaux selon des étapes prédéterminées, notamment l'inventaire des écarts et des informations manquantes
- Coordination des travaux des sous-comités possibles (ateliers)
- Proposer des solutions en termes d'organisation
- Faire des propositions sur les options comptables
- Organiser la connexion
- Formation d'équipe

Pour participer à la réussite du projet, ce groupe devra comprendre des représentants de tous les départements ou entités concernés (gestion financière, consolidation, contrôle de gestion, comptabilité, procédures, systèmes, audit, communication, formation et), spécialistes des normes comptables internationales, vérificateurs juridiques et/ou consultants externes.

Le conseil peut être utilisé à plusieurs niveaux : assistance en gestion de projet, contribution aux compétences techniques comptables (expérience comptable ou commerciale, intégration), savoir-faire en termes de procédures, diagnostic de systèmes d'information, benchmarking, communication et formation.

Un inventaire des écarts peut être fait à partir de la classification des critères ci-dessous. Il peut y avoir des différences entre les différences dites "impossibles à distinguer", dans lesquelles la méthode applicable en vertu des IAS diffère de la méthode actuelle, et des différences facultatives dans lesquelles un autre traitement est autorisé en dehors du traitement de référence.

Le choix du traitement non préférentiel devrait être largement documenté et comporter le risque de non-conformité aux normes futures, en tenant compte des objectifs actuel de l'IASB.

Outre les aspects réglementaires importants que ce changement de référence impliquera, les sociétés cotées devront préparer les marchés à leurs principales implications pour leurs états financiers et les principaux ratios utilisés.

La préparation du marché n'implique pas une publication prématurée, mais il est plus raisonnable de divulguer progressivement des informations qui permettraient aux marchés d'identifier d'éventuels ajustements majeurs et leur impact sur les états financiers.

Ainsi, à des étapes successives, les entreprises pourront soumettre des calendriers d'ajustement entre certains éléments clés des états financiers nationaux et ceux qui auraient été présentés en vertu des IAS/IFRS, en commençant par ceux qui ne sont pas soumis à des changements majeurs d'ici 2005. Le programme de travail de l'IASB et les sujets abordés fournissent des informations utiles à ce sujet.

La présentation du compte de résultat peut être progressivement adaptée au cadre IAS (en distinguant les postes ordinaires et exceptionnels). La structure d'information fragmentée peut également être déterminée conformément à IAS 14, jusqu'à présent, sans possibilité de non-respect du cadre moins contraignant en place.

### **III. La première application des IFRS :**

Les interprétations adoptées par le Comité dans le règlement 1725/2003 (SIC-8) comprennent : La première application des IAS en tant que cadre comptable.

Selon la Commission, lorsqu'elle applique des normes internationales, la société concernée doit, pour la première fois, établir et présenter ses comptes consolidés comme si elle appliquait toujours les normes et interprétations internationales. Une demande rétroactive est requise.

Pour faciliter la transition aux IFRS/IFRS, l'International Accounting Standards Board a remplacé SIC-8 par IFRS 1 : Adoption des IFRS pour la première fois. Conformément à cette norme, adoptée par la Commission européenne dans son règlement 707/2004 du 6 avril 2004, toute société appliquant les Normes comptables internationales/Normes internationales d'information financière doit se conformer à chaque norme et interprétation, avec des exceptions limitées et une application rétroactive.

Diverses dispositions et recommandations sont contenues dans IFRS 1, à quelques exceptions près, pour le bilan d'ouverture, qui constitue la base de la comptabilité selon IAS/IFRS. Cela peut se résumer comme suit :

- Comptabilisation de tous les actifs et passifs à comptabiliser en IAS/IFRS

- Les éléments ne sont pas comptabilisés comme actifs ou passifs si les IFRS/IFRS ne permettent pas une telle comptabilisation
- Reclassement d'éléments comptabilisés, selon le cadre précédent, en actifs ou en passifs, mais d'un type différent d'actif, de passif ou de capitaux propres, conformément aux IAS/IFRS
- Application des IAS/IFRS pour mesurer tous les actifs et passifs reconnus
- Ajustement de la position consolidée nette de bilan d'ouverture sur la base des reclassements conformément aux IAS/IFRS

Nombreux ont été les impacts des IFRS sur les entreprises. Ils varient surtout en fonction du secteur d'activité. Les établissements de crédit ont été plus affectés par IAS 32 et IAS 39 que les autres entreprises par exemple. Au global, pourtant, les impacts ont été limités : par exemple, ils n'ont modifié que de 1,5 % les capitaux propres des entreprises du CAC 40 (étude FinHarmony sur le passage aux IFRS).<sup>17</sup>

---

<sup>17</sup> [www.wikipedia.com](http://www.wikipedia.com)

## **Section 3 : La normalisation comptable en Algérie**

La normalisation comptable est une tâche qui dépend du système économique existant. L'objectif des efforts nationaux de consolidation de la comptabilité est d'adapter le système comptable à l'évolution du système économique afin de l'interpréter. Avec le passage d'une économie planifiée à une économie de marché, plusieurs pays en transition ont choisi le référentiel de l'IASB (IAS/IFRS) comme base de leur réforme comptable.

Après son indépendance, l'Algérie a renouvelé les textes français Sauf ceux qui peuvent violer la souveraineté nationale. Il a hérité du plan général français, qui avait été appliqué pendant la période coloniale.

La normalisation de la comptabilité en Algérie a commencé avec l'introduction du Plan Comptable National (PCN) à la suite de l'Arrêté 75/35 du 29 avril 1975 du Conseil Suprême de la Comptabilité (CSC), créé en 1971 et chargé de deux tâches : Développement du nouveau système comptable et assainissement de la profession comptable.

Afin de combler les lacunes et les insuffisances du PCN, le Conseil national de la comptabilité, l'organisme chargé de la normalisation en Algérie, a entrepris une réforme. Le système comptable qui a donné lieu au système de comptabilité financière (SCF). Cependant, la difficulté d'élaborer un nouveau cadre comptable réside dans la résolution de la contradiction comptable sous-jacente. Cela contraste avec la rigidité des règles, le processus comptable qui vise à assurer la durabilité des méthodes et la validité des résultats et la flexibilité souhaitée dans l'utilisation du produit comptable de l'organisation, les états financiers.

Guidée par le ministère des Finances et financée par la Banque mondiale, la réforme comptable a abouti à un cadre largement inspiré des IAS/IFRS, ce qui représente un changement significatif pour plusieurs raisons. Il comprend des aspects liés à la définition du cadre conceptuel et des règles générales d'évaluation, la comptabilisation de l'actif, du passif et la présentation des états financiers.

### **I. Le plan comptable national du 1975 (PCN)**

Après l'indépendance, l'Algérie hérite du Plan comptable français PCG de 1957. Ce dernier, qui ne tenait pas compte de l'évolution économique et juridique du pays et ne

répondait pas aux besoins d'information de l'économie planifiée adoptée par l'Algérie, avait commencé sa première tentative de le remplacer en 1969. Une nouvelle échelle fait partie du processus de mise en œuvre de la stratégie de développement. P.C.N est né seulement en 1975 après la deuxième tentative de remplacement en 1972.<sup>18</sup>

Le PCN a été délivré sous la forme d'un décret et d'un arrêt d'application. Décret 75.35 du 29 avril 1975 sur la Table nationale des comptes de terrain La Cour de justice des Communautés européennes a jugé que, pour appliquer P.C.N, les organismes publics à caractère industriel et commercial, les sociétés et les entreprises mixtes, quelle que soit leur forme, sont soumis au régime fiscal sur la base du bénéfice effectif.

Le décret exécutif du 23 juin 1975 relatif aux modalités d'application de P.C.N traite de la réglementation, de la gestion comptable, de l'évaluation des investissements, des stocks et des documents de synthèse. Les définitions et les règles de fonctionnement figurent à l'annexe du décret. Ce dernier contient également des dispositions spécifiques sur les subventions à l'investissement, les stocks intermittents et l'élimination inter-entreprises.

Le décret exécutif du 23 juin 1975 relatif aux modalités d'application du Plan d'action national traite de l'organisation, de la gestion comptable, de l'évaluation des investissements, des stocks et des documents de synthèse. En ce qui concerne la partie consacrée à l'organisation et à la gestion de la comptabilité, le décret exécutif prévoit que l'entreprise doit tenir des comptes détaillés pour permettre l'enregistrement et le contrôle des opérations et la préparation de documents de synthèse. Il donne aux entreprises la liberté d'organiser et de tenir des registres. Les entreprises peuvent ouvrir des sous comptes dans les comptes de programmes nationaux si nécessaire. Il donne également aux entreprises la liberté de réglementer leurs comptes afin de calculer les coûts et les coûts et d'établir et de contrôler les budgets. Les définitions et les règles de fonctionnement des comptes figurent en annexe 1 de l'arrêté d'exécution. Plus de définitions et de règles de fonctionnement pour les comptes.

En plus des registres qui doivent être tenus conformément au Code de commerce, c'est-à-dire le journal et l'inventaire, le décret exécutif prévoit la tenue d'autres registres sans les spécifier, la connaissance du statut de la société et l'identification périodique des actifs.

---

<sup>18</sup> Hakim Samia ; le passage du PCN 1975 aux nouvelles normes comptables international IAS/IFRS en Algérie ;2011

Le décret exécutif prévoit que les comptes doivent être tenus en monnaie nationale selon la méthode de la double entrée en enregistrant séparément les opérations au niveau national et celles à l'étranger. Le dossier comptable doit être sans rémunération et étayé par un document justificatif qui répond à un certain nombre d'exigences. Les projets peuvent tenir leurs livres comptables sous forme et par tous les moyens qu'ils jugent appropriés, à condition que les opérations soient périodiquement centralisées dans le journal général. Toutefois, la méthode choisie doit donner une fidélité à l'écriture comptable.

Le Décret Exécutif fixe les conditions de conservation des livres comptables pour leur donner force probante contre les tiers et traite de la conservation des livres comptables et des pièces justificatives (10 ans). La date limite pour chaque exercice est le 31 décembre de chaque année, sauf indication contraire du ministre des Finances.

L'évaluation des investissements et des actions sera traitée plus tard. En ce qui concerne la section des documents de synthèse, le décret ne lui consacre qu'un seul article, se référant à l'annexe 2, qui définit le format des documents de synthèse. D'autres articles de cette section traitent des résultats distincts de la gestion.

#### ***A. Les additifs du plan comptable national :***

Le PCN a connu quatre additifs depuis 1975 :

La circulaire 185/F/DC/CE/89/047 du 24 mai 1989 relative à la comptabilisation des opérations liées à l'indépendance de l'entreprise :

- Traitement des cotisations ; et en faisant la distinction entre les cotisations désignées et les cotisations en cours et le compte associé, en faisant la distinction entre les cotisations en espèces, les cotisations conjointes en nature et les cotisations non payées.
- Traitement de l'emprunt obligataire, qui est un sou compte du compte de dette d'investissement.
- Traitement des opérations sur fonds propres en divisant le compte de fonds propres.
- Traitement de la distribution des bénéfices en fournissant des sous comptes de bons et bénéfices à payer, part des bénéfices aux salariés, participation des salariés aux bénéfices des entreprises, jetons de présence et montants à payer.

- Notaire, qui est un sou compte du compte disponible lorsque les fonds déposés sont enregistrés auprès du notaire.<sup>19</sup>

La circulaire 635F/DC/CE/90/046 du 11 Mars 1990, relative à la comptabilisation de la participation des travailleurs aux bénéfices de l'entreprise, précise les enregistrements nécessaires à cette opération.

L'instruction 001/95 du 02 Octobre 1995, relative à l'harmonisation de la comptabilité des fonds de participation, traite des modes de comptabilisation des opérations spécifiques aux fonds de participation :

- Les actions reçues des entreprises publiques économiques ;
- Les fonds reçus de l'état pour intervenir en entreprise : dépenses en capital pour le développement des entreprises publiques économiques et au titre des assainissements ;
- Les dividendes produits par les titres ;
- Les produits financiers des placements des fonds (apports d'état et dividendes) ;
- Les comptes courants des associés.

L'instruction 518/MF/DGC du 21 Avril 1997, relative à la comptabilisation de la réintégration de l'écart de réévaluation, précise les sous comptes du compte 15 : écart de réévaluation et les modalités de comptabilisation.

## **II. Les insuffisances du PCN :**

Traiter le **PCN 1975** revient de traiter de ses insuffisances, en abordant en premier lieu ses insuffisances conceptuelles et ensuite ses insuffisances techniques.

- Les insuffisances conceptuelles : Ces insuffisances se rapportent au cadre conceptuel, aux objectifs et utilisateurs de l'information comptable, aux principes comptables, à la définition des concepts comptables et à la normalisation comptable.
- Les insuffisances techniques : Elles se rapportent au cadre comptable, à la classification des comptes, aux documents de synthèse, à l'inventaire permanent, aux règles d'évaluation, aux définitions et règles de fonctionnement, au traitement de certaines opérations, aux supports et documents comptables et à la comptabilité et à la fiscalité.

---

<sup>19</sup> Hakim Samia ; le passage du PCN 1975 aux nouvelles normes comptables international IAS/IFRS en Algérie ;2011

### **III. Les travaux de la réforme comptable :**

Dans le cadre de la réforme comptable, le Conseil national de la comptabilité CNC, organisme officiel de normalisation créé en 1996, s'est donné comme tâche prioritaire de réviser le plan d'action national, de l'adapter aux changements de l'économie nationale et de constituer un outil de gestion efficace. Un groupe de réflexion est mis en place pour examiner une approche méthodologique de la révision du PAN. Le Comité adopte l'approche suivante :

- Évaluer l'état d'avancement de la demande et les lacunes du programme national au moyen d'un outil d'évaluation
- Élaboration d'un projet de plan comptable
- La collecte d'observations et de recommandations des professionnels et des utilisateurs sur le projet
- Élaboration d'un nouveau plan comptable tenant compte des commentaires formulés
- Soumettre le projet au Conseil pour examen.

Dans le cadre de ses travaux, le Comité national de programme a élaboré deux questionnaires pour évaluer le programme. Le premier questionnaire, publié en janvier 1999, est envoyé aux comptables professionnels. Le deuxième questionnaire de juillet 2000, adressé aux professionnels de la comptabilité, est plus court. Il convient de noter que les deux questionnaires attachent une grande importance aux problèmes techniques. Si un cadre conceptuel pour guider les travaux de la Commission fournirait une base pour réfléchir aux problèmes techniques.

Compte tenu des réponses contenues dans le premier questionnaire, le Comité a choisi de réviser le plan d'action national sans le remplacer pour les raisons suivantes : non-confusion des praticiens et coût élevé de la réforme. Le remplacement du Parti du Congrès national pourrait nuire aux professionnels.

Le Comité adopte les orientations suivantes :

- Les principes comptables et les règles d'évaluation et de fonctionnement des comptes devraient figurer en bonne place dans le nouveau barème des comptes
- La nomenclature devrait être complète, claire et améliorée pour répondre aux besoins des utilisateurs

- Les données de synthèse devraient être simplifiées et complétées par le rapprochement des exigences légales avec le traitement informatisé
- Les annexes devraient être mises à jour et jouer un rôle complémentaire par le biais de contributions au bilan et au Comité d'examen de la mise en œuvre de la Convention ;
- La comptabilisation des coûts ne sera pas consignée dans le nouveau calendrier des comptes et sera laissée à l'initiative opérationnelle.

En 2001, les travaux de réforme du Comité de Coordination du Programme ont été interrompus et l'objet de l'appel d'offres, dont l'objectif était de reprendre la réforme comptable, remporté par le Conseil National de la Comptabilité avec un financement de la Banque Mondiale. Pour donner suite à l'étude du PCN, le groupe de travail des sociétés transnationales françaises a présenté trois scénarios possibles pour la réforme du PCN. Ces trois scénarios sont soumis aux instances algériennes compétentes pour sélectionner le scénario qui fera l'objet d'un examen approfondi par le groupe de travail de la Commission nationale française.

*Premier scénario : Aménagements Simples du PCN*

*Deuxième scénario : adaptation du PCN et ouverture vers des solutions internationales*

*Troisième scénario : élaboration d'un système comptable conforme aux normes comptables internationales*

À la suite de la présentation des trois scénarios proposés par la Commission nationale française, la Commission nationale algérienne a retenu le troisième scénario. La sélection du Comité national algérien des normes comptables internationales constitue une rotation de 180 degrés par rapport à l'option choisie par le Comité de coordination du programme. Il convient de souligner que la Banque mondiale et le FMI soutiennent l'application des Normes comptables internationales par les pays utilisant leurs ressources et que la réforme est financée par la Banque mondiale, ce qui pourrait avoir affecté l'option algérienne, qui explique le changement fondamental dans la direction de la réforme.

C'est la réforme du Plan d'action national de 1975 qui a conduit à la mise en place d'un projet de nouveau système de comptabilité financière des entreprises dans le cadre de la modernisation des instruments d'accompagnement des réformes économiques. En pratique, ce nouveau cadre comptable d'entreprise appuie une grande partie des Normes comptables

internationales (IAS) et des Normes internationales d'information financière (IFRS) élaborées pour la présentation des états financiers.

Il s'agit en effet d'un changement de culture comptable qui va au-delà de la comptabilité, c'est-à-dire d'aligner les règles comptables des entreprises algériennes sur les IFRS qui constituent la référence générale.

La question de l'application des Normes Comptables Internationales IFRS dans la normalisation comptable semble avoir été réglée, le nouveau projet de cadre comptable financier algérien se référant aux normes existantes. Un nouveau projet de système de comptabilité financière a été examiné et approuvé par le Conseil du gouvernement le 12 juillet 2006.

Ce nouveau projet de cadre comptable prend en compte la plupart des normes IFRS actuelles, ce qui est une option essentielle, car il inclut des aspects liés à :

- La définition du cadre conceptuel (portée, utilisateurs des états financiers, nature et objectifs des états financiers, principes comptables de base et principes comptables de base) ;
- Les règles générales et spécifiques d'évaluation et de comptabilité (principes généraux, règles comptables et d'évaluation propres aux opérations normales et spéciales) ;
- La présentation des états financiers (actif, passif, compte de résultat, état de la variation de la trésorerie, état de la variation des fonds spéciaux, notes).

A l'image du PCN, le nouveau projet du répertoire comptable inclut également dans son approche méthodologique la nomenclature et le fonctionnement des comptes, car la majorité des professionnels ont été formés dans l'esprit de ce plan et sont très sensibles aux modèles utilisés jusqu'à présent. (Français et Allemand), contrairement à l'école anglo-saxonne, où ces concepts sont facultatifs, l'élaboration d'un manuel de suivi pratique est donc :

- L'organisation de la comptabilité (réglementation et contrôle, registres comptables inadéquats, justification et conservation des documents comptables) ;
- Désignations comptables et fonctionnement (plan comptable, cadre et principes des jeux comptables).

Dans le PCN, la gestion comptable répondait beaucoup mieux aux exigences administratives et fiscales, car l'entreprise avait tendance à atteindre les objectifs de l'économie contrôlée. Il n'est donc pas facile de remettre en question les coutumes héritées de ce système.

La décision de réformer complètement le PCN, afin de développer un nouveau cadre comptable financier qui soit pleinement conforme aux IFRS, tout en conservant les principales caractéristiques du PCN :

- L'existence d'une classification des comptes
- Présentation des formulaires de données financières
- Clarification des règles opérationnelles des comptes.

En envisageant et développant le nouveau projet de cadre comptable d'entreprise, l'Algérie est logiquement entrée dans l'application des grandes normes comptables internationales - IFRS mises en œuvre dans les pays européens, et a déjà de fortes traditions en ce qui concerne le cadre comptable comme la France, l'Allemagne et les pays anglo-saxons.

#### **IV. Le nouveau système comptable financier en Algérie :**

L'Algérie a réformé son système comptable pour l'adapter à l'évolution de son environnement juridique et économique, de l'ouverture internationale et des capitaux étrangers. L'Algérie a développé un nouveau système comptable appelé le Système de Comptabilité Financière SCF, qui a été introduit en 2010 et qui remplace le plan comptable national de 1975. Il pourrait être considéré comme un système comptable mixte composé d'un cadre conceptuel explicite faisant référence au cadre comptable international de l'IASB c'est-à-dire aux normes IAS/IFRS et d'un plan comptable inspiré de la France.

Le SCF comprend un cadre conceptuel, des normes comptables et le nom des comptes qui permettent de préparer des états financiers sur la base de principes comptables généralement reconnus (article 6 de la loi du 25 novembre 2007) notamment :<sup>20</sup>

- La comptabilité d'engagement
- Continuité d'exploitation
- Intangibilité
- Pertinence

---

<sup>20</sup> [www.memoireonline.com](http://www.memoireonline.com)

- Fiabilité
- Comparabilité
- Coût historique
- Prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique

Selon la loi précitée (art. 7), le cadre conceptuel de la comptabilité financière est un guide pour l'élaboration de normes comptables. Il précise :

- Le champ d'application
- Principes et conventions comptables,
- Actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges.

Le cadre conceptuel algérien énoncé à l'article 7 de la loi précitée :

- Définir les concepts qui sous-tendent la préparation et la présentation (conventions, principes et caractéristique de l'information comptables)
- Servir de référence pour l'élaboration de nouvelles normes
- Faciliter l'interprétation des normes comptables et la crainte de transactions ou d'événements non expressément prévus par la réglementation comptable.

Le cadre conceptuel algérien est largement basé sur le cadre conceptuel de l'International Accounting Standards Board IASB ; Son objectif est d'aider dans :

- L'établissement de normes
- La préparation des états financiers
- L'interprétation par l'utilisateur des informations contenues dans les états financiers établis conformément aux normes comptables
- La formulation d'un avis sur la conformité des états financiers avec les normes
- Les normes comptables prévoient ce qui suit :
- Règles d'évaluation et de comptabilisation des actifs, des passifs et des dépenses et des produits ;
- Le contenu et le format des états financiers.

Les normes comptables sont des dispositions techniques découlant du cadre conceptuel.

Les états financiers comprennent :

- Le bilan

- Le compte de résultats
- Le tableau des flux de trésoreries
- Le tableau de variations des capitaux propres
- L'annexe

Le SCF est très proche du plan comptable français et comprend un plan comptable moderne. Selon la loi du 25 novembre 2007 (art. 9), les opérations résultant de l'activité de l'entité sont enregistrées dans des comptes dont le nom, le contenu et les règles de fonctionnement sont déterminés par règlement. Le décret exécutif du 26 mai 2008 (article 31) définit la classification des comptes comme un ensemble de comptes regroupés en catégories homogènes appelées classe. Le SCF est composé de cinq classe de 1 à 5 (classe I : Comptes de capital, deuxième classe : Comptes d'immobilisation, troisième classe : Compte de stocks et encours, quatrième classe : Comptes de tiers, cinquième classe : Comptes financiers pour l'établissement du bilan et le sixième (comptes des dépenses ou bien charges) et septième (comptes des revenus ou bien produits) pour l'établissement du compte de résultat. Les catégories 0, 8 et 9 qui ne sont pas utilisées au niveau du cadre comptable sont librement utilisées par les entités pour surveiller leurs comptes administratifs, leurs obligations financières hors bilan ou toute opération spéciale qui ne convient pas aux comptes des catégories 1 à 7.

<i>Classe 1</i>	<i>Comptes des capitaux :</i>
<i>10</i>	Capital, réserves et assimilés
<i>11</i>	Report à nouveau
<i>12</i>	Résultats de l'exercice
<i>13</i>	Produits et charges différés – hors cycle d'exploitation
<i>14</i>	Disponibilité
<i>15</i>	Provisions pour charges passifs non courants
<i>16</i>	Emprunts et dettes assimilés
<i>17</i>	Dettes rattachées à des participations
<i>18</i>	Comptes de liaison de l'établissement et sociétés en participation
<i>19</i>	Disponible

<b>Classe 2</b>	<b>Comptes d'immobilisations :</b>
20	Immobilisations incorporelles
21	Immobilisations corporelles
22	Immobilisations en concession
23	Immobilisations en cours
24	Disponible
25	Disponible
26	Participation et créances rattachées à des participations
27	Autres immobilisations financières
28	Amortissement des immobilisations
29	Pertes de valeur des immobilisations
<b>Classe 3</b>	<b>Comptes des stocks et en-cours :</b>
30	Stocks de marchandises
31	Matières premières et fournitures
32	Autres approvisionnements
33	Encours de production de biens
34	Encours de production de services
35	Stocks de produits
36	Disponible
37	Stocks à extérieure
38	Achats stockés
39	Pertes de valeur des stocks et en cours
<b>Classe 4</b>	<b>Comptes de tiers :</b>

40	Comptes rattachés
41	Clients et comptes rattachés
42	Personnel et comptes rattachés
43	Organismes sociaux et comptes rattachés
44	État, collectivités publiques, organismes internationaux et comptes
45	Groupe et associé
46	Débiteurs divers et créditeurs divers
47	Comptes transitoires ou d'attente
48	Charges ou produits constatés d'avance et provisions
49	Pertes de valeur sur comptes de tiers

**Classe 5 Comptes financiers :**

50	Valeurs mobilières de placement
51	Banques, établissements financiers
52	Instruments financiers dérivés
53	Caisse
54	Régies d'avance et accréditifs
55	Disponible
58	Virements internes
59	Pertes de valeurs sur actifs financiers courants

**Classe 6 Comptes de charges :**

60	Achats consommés
61	Services extérieurs
62	Autres services extérieurs
63	Charges de personnel
64	Impôts taxes et versement assimilés
65	Autres charges opérationnelles
66	Charges financières
67	Éléments extraordinaires (charges)

68	Dotations aux amortissements provisions et pertes de valeur
69	Impôts sur les résultats et assimilés
<b>Classe 7</b>	<b>Comptes de résultats :</b>
70	Ventes de produits fabriques et de marchandises – ventes de prestation de services
71	
72	Production stockée ou déstockée
74	Production immobilisée
75	Subvention d'exploitations
76	Autres produits opérationnels
77	Produits financiers
78	Éléments extraordinaires (produits)
79	Reprise sur pertes de valeur et provisions
	Disponible
<b>Classe 8</b>	<b>N'apparaît pas au niveau du nouveau SCF</b>

Source : mémoire : l'impact des normes IFRS sur l'information financière

Le SCF est fondé sur les Normes IAS/IFRS pour les sociétés cotées et les groupes de sociétés. Depuis sa sortie en 2007 et son entrée en vigueur en 2010, le SCF n'a subi aucune modification, alors que les IFRS sont en mouvement permanent. Le SCF s'adapte à peine à l'environnement comptable en Algérie parce que presque toutes les entités qui composent le tissu économique en Algérie sont représentées par des petites et moyennes entités (PME).

Après 12 ans de mise en œuvre, il est critiqué pour les difficultés rencontrées par les entités dans sa mise en œuvre. Cela justifie le besoin d'adaptation et de modernisation pratique.

Par conséquent, il reste nécessaire d'examiner la réalité de l'application du SCF par les petites et moyennes entités afin d'identifier ses faiblesses. Les difficultés de mise en œuvre sont dues au manque de contrôle sur certaines de ses normes et à l'incapacité d'adapter d'autres normes au contexte de l'économie algérienne. Les autres sujets comptables ne sont couverts par aucune norme ou interprétation comptable.

L'Algérie n'a pas pleinement adopté les normes de l'IASB et a maintenu son identité comptable en maintenant son plan comptable. Cela s'explique par des raisons techniques et culturelles : la comptabilité publique en Algérie s'adresse à un certain nombre de parties

prenantes, y compris l'État qui perçoit l'impôt calculé par la comptabilité publique, la faible importance des marchés financiers algériens et la faible proximité avec les Culture saxonne.

Bien que le SCF soit un nouveau dépôt apportant une nouvelle culture, il n'y a pas de différence significative entre lui et le PCN. Les principaux principes du PCN demeurent et la principale différence réside dans les états financiers

### ***A. Première application du SCF :***

La première affectation du SCF, qui remonte au 1er janvier 2010, doit être conforme à une stratégie de transit prédéterminée, dont les principaux axes seront définis aux étapes suivantes :

#### **1. La formation :**

La formation est la pierre angulaire de la stratégie de ce passage. L'entité est tenue de fournir aux différents acteurs la première configuration du Fonds, une formation pratique axée sur les aspects clés du nouveau système de comptabilité financière, qui est basé sur les Normes comptables internationales / Normes internationales d'information financière IAS/IFRS.

Le contenu de la formation pratique, de préférence dispensée par des enseignants professionnels, devrait reposer sur les priorités clés suivantes :

- Cadre conceptuel définissant les principes et les politiques comptables, les hypothèses sous-jacentes, les caractéristiques qualitatives de l'information financière et les définitions des principaux éléments des états financiers (actifs, passifs, actions, revenus, dépenses et chiffre d'affaires).
- Principes généraux de l'évaluation et de la comptabilité.
- Règles spécifiques d'évaluation et de comptabilité.
- Dispositions particulières pour l'évaluation et la comptabilisation de certains actifs, passifs et comptes de résultat.
- Présentation des états financiers.
- Organisation de la comptabilité.
- Désignation des comptes et opérations.

## **2. Élaborer un plan pour le calcul de l'autorisation :**

Tel que défini dans les annexes de l'arrêté n° 26/07/2008, qui définit les modalités de mise en œuvre du SCF, chaque entité doit élaborer un nouveau plan comptable conforme à sa structure, son activité et ses besoins en information de gestion.

Ce cadre prévoit un cadre comptable à deux chiffres et à trois chiffres, qui est obligatoire pour toutes les entités, peu importe leur activité et leur taille. Dans ce contexte, une entité peut ouvrir des subdivisions qui sont nécessaires pour répondre aux besoins de son organisation comptable.

## **3. Diagnostic du programme de traitement de l'information comptable :**

L'entité doit "diagnostiquer" le logiciel de traitement de l'information financière et comptable pour voir s'il est compatible avec les caractéristiques du nouveau système de comptabilité financière.

A la lumière des résultats de ce diagnostic, l'entité décidera des modifications nécessaires en fonction des trois scénarios suivants :

- Maintenir le logiciel s'il est compatible avec les paramètres nécessaires ;
- Adaptation du logiciel au nouveau système, développé par l'ingénieur logiciel, si adaptable ;
- Abandonner l'ancien logiciel, s'il est incompatible et inapproprié, en le remplaçant par un nouveau logiciel conforme aux exigences énoncées dans le décret exécutif n° 09-L10 du 7 avril 2009 établissant les procédures de tenue de comptes à travers les systèmes informatiques.

## **4. La correspondance des comptes PCN/SCF aux 31/12/2009 :**

L'entité ferme les comptes le 31/12/2009 et les publie conformément au PCN. En outre, il doit également utiliser le papier Excel pour faire correspondre les comptes PCN avec les comptes SCF appropriés prévus dans le plan SCF pour les comptes dûment approuvés par l'entité. L'entité s'assure que le total des soldes de la PCN est égal au total des soldes du SCF. Les comptes et soldes PCN inutilisables sont crédités ou débités au compte 11, « Ajustements aux méthodes comptables », tel que recommandé dans l'ordonnance no 02 du 29 octobre 2009 relative à la première application du SCF.

Les comptes du bilan du SCF, conformément aux critères définis dans les modalités de présentation des états financiers, sont reclassés en actifs non courants, en actifs courants, en passifs non courants et en passifs courants, mais sans perdre de vue le reclassement en compte de capital des créances à plus de 12 mois.

**5. Le bilan d'ouverture SCF au 01/01/2010 :**

Une fois que le logiciel de traitement de l'information financière et comptable sera conforme aux exigences du SCF, le solde du SCF 2009, qui a été reclassé, sera utilisé pour ouvrir la première déclaration publique du Fonds spécial le 01/01/2010, avant toute reformulation des soldes antérieurs (2009).

**6. Élaboration du manuel de méthodes comptables du SCF :**

La comptabilité financière SCF fondée sur les Normes comptables internationales/Normes internationales d'information financière présente de nouvelles caractéristiques. Il s'agit d'une comptabilité facultative et d'une comptabilité d'intention.

Comptabilité facultative, telle que fournie par le SCF pour les méthodes d'évaluation alternatives (coût historique ou juste valeur des biens de placement), les méthodes de référence et d'autres méthodes alternatives (si les produits contractuels à long terme ne peuvent pas être évalués selon la méthode de référence connue sous le nom de progrès, l'autre méthode de livraison est utilisée). La classification des actifs financiers, ainsi que les modalités de leur évaluation initiale et ultérieure, dépendent de l'intention du dirigeant d'utiliser ces instruments financiers.

**7. Le retraitement des soldes SCF au 01/01/2010 :**

Une fois que le bilan d'ouverture a été établi avant la réévaluation du 01/01/2010 et que le Manuel des méthodes comptables a été élaboré conformément au cadre conceptuel du SCF, l'entité doit commencer le retour anticipé des soldes au 01/01/2010 tel que recommandé dans l'instruction n° 02 du 29 octobre 2009 à la première demande du SCF.

**8. Bilan d'ouverture du SCF au 01/01/2010 (après retraitement) :**

Les ajustements postérieurs à la confirmation imposés par la première demande du SCF portent la déclaration de clôture d'ouverture du 1er janvier 2010. Les soldes retraités du

premier bilan d'ouverture, au 01/01/2010, seront utilisés à titre de comparaison pour 2009 lors de la préparation des états financiers au 31/12/2010.

### **9. La compilation des comptes 2010 selon le SCF :**

L'entité doit, sans plus tarder, assumer la responsabilité du maintien de la comptabilité pour l'exercice 2010, et enregistrer les opérations comptables conformément au processus du Fonds spécial de statistiques, tout en essayant de compenser le retard et la comptabilité complète. La consolidation des comptes de l'exercice 2010, ainsi que le retour anticipé des soldes dans les délais 01/01/2010, vont de pair, et l'entité est tenue de compléter ces déclarations jusqu'à la fin de 2010 et de réinscrire les ajustements à un nouveau niveau au 01/01/2010.

### **10. L'établissement des états financiers SCF arrêtés au 31/12/2010 :**

Par la finalisation de l'écriture comptable de l'exercice 2010, ainsi qu'un examen prospectif des soldes antérieurs à 2010, l'entité effectue des valorisations ultérieures à la date de clôture du 31/12/2010, actifs et passifs conformément aux règles d'évaluation établies par le SCF.<sup>21</sup>

Une fois le solde clôturé après la clôture de l'inventaire au 31/12/2010, l'entité établit les états financiers conformément à la présentation recommandée par le SCF. Aux fins de comparaison, les états financiers clôturés au 31/12/2010 doivent inclure les soldes réaffirmés au 31/12/2009. Il est à noter qu'en vertu de la Convention sur les armes chimiques, les états financiers sont sous la responsabilité du Directeur général de l'entité, qui doit les approuver avant le 30 avril de l'année N + 1 (2011), la date limite.

### **C. Les enjeux de l'application du SCF :**

Les principaux enjeux concernent principalement deux domaines principaux :

### **11. Le système d'information**

Le système d'information de l'entreprise algérienne doit être radicalement modifié et adapté aux nouvelles données. Pour être efficace, il faut :

---

<sup>21</sup> [www.mf.gov.dz](http://www.mf.gov.dz)

- Examiner l'organisation de la production des états financiers, en harmonisant la gestion, les rapports internes et les états financiers traditionnels ;
- Améliorer la fonction comptable ;
- Modifier le programme comptable.

## **12. La communication financière**

Elle doit être revue conformément aux nouvelles exigences introduites par IAS/IFRS :

- États financiers récapitulatifs
- Type d'information sectorielle ;
- Annexes détaillées et qualitatives ;
- Améliorer le temps de préparation et la fréquence des communications financières ;
- L'adaptation des systèmes administratifs et de gestion de la société ;
- Il est essentiel pour les grands groupes et les entreprises d'assurer le coût de conception et de mise en œuvre de logiciels haute performance adaptés à leurs besoins. Il s'agit de conserver l'expérience du passé, en vue d'atteindre aujourd'hui un bon rapport qualité-prix, et dans la foulée de ces normes, de nombreux cabinet de conseil proposent déjà des solutions informatiques qui devraient être évaluées bien avant l'engagement.

***Conclusion chapitre :***

---

Du fait de la mondialisation de l'économie et des marchés financiers, les IAS/IFRS ont connu une évolution considérable à l'échelle mondiale,

D'où la nécessité pour l'Algérie de s'adapter en matière de normalisation comptables et financières, du fait notamment que la plupart des partenaires économiques appliquent ces dites normes et comme l'Algérie s'apprête à adhérer à l'OMC, l'adoption d'un nouveau système comptable et financier qui est conformes aux normes IAS/IFRS est plus que nécessaires.

Le nouveau système comptable, qui devrait remplacer celui en vigueur depuis 1975, s'est inspiré des standards internationaux de comptabilité financière IFRS. Il vise à moderniser le système comptable régissant les entités soumises à la tenue d'une comptabilité et la prise en charge du changement intervenu dans la sphère économique

# **Chapitre 2 :**

## **Les diligences et les missions de l'audit**

**Introduction chapitre :**

De la prévention de la fraude à la divulgation des erreurs comptables en passant par l'analyse actuelle de l'efficacité et de l'efficience, le concept de l'audit a considérablement évolué.

Le processus d'audit dans la littérature universitaire est souvent considéré comme une dépense qui peut résoudre le décalage de l'information entre les actionnaires et les gestionnaires. Jensen et Meckling ont envisagé des moyens de réduire les coûts des agences et les asymétries d'information entre les différents groupes d'intervenants. Les rédacteurs peuvent limiter l'opportunisme des dirigeants en utilisant divers moyens de surveillance, définis entre autres comme : Audit, systèmes de contrôle formel et contraintes budgétaires.

De ce fait, l'audit fournit une idée de la qualité de la gestion ainsi que de la qualité de l'entreprise. Ainsi, il permet à l'entreprise d'améliorer sa performance en lui insufflant une nouvelle vie, à travers l'arrivée de nouveaux capitaux investis par des actionnaires sans méfiance.

Dans ce deuxième chapitre on va présenter l'audit en général, puis expliquer ses missions et procédures autrement dit ses diligences et dernièrement on va citer les normes d'audit internationales et algériennes.

## Section 1 : Présentation de l'audit

L'audit a émergé depuis des temps immémoriaux et a évolué avec l'évolution des temps et des civilisations. L'idée de séparation de la propriété de la gestion est apparue, les employeurs ont abandonné la gestion de leurs entreprises, et la recherche de personnes qualifiées pour mener leurs affaires a été orientée vers leur donner une image qui reflète l'adéquation de la gestion de l'entreprise dans la bonne utilisation des ressources disponibles, la préservation des actifs, la croissance des ressources et l'augmentation des profits. Tous ces facteurs ont accru l'importance de l'audit. L'audit est devenu un moyen de fournir à diverses entités des données financières fiables pour l'élaboration des politiques et pour les continents appropriés.

### I. L'évolution historique de l'audit :

La racine latine du mot « audit » est « Audire ». Littéralement, l'audit essaie d'écouter quelqu'un d'autre. La curiosité qui pousse l'examen à écouter quelqu'un est d'améliorer la situation. Au cours de l'audit, nous apprenons qui fournira l'information afin de mettre en évidence les points à améliorer au sein de l'Organisation. Rappelons-nous que ce sont les auditeurs qui écoutent l'autre, qui a de bonnes informations, c'est-à-dire fiables, complètes et adaptées en réponse à des questions afin de contribuer à l'amélioration d'une organisation ou d'exiger un niveau requis par une note, un critère ou une condition.<sup>22</sup>

Il a été introduit par les Anglo-Saxons au début du 19ème siècle à l'administration. Le premier cabinet d'audit a été fondé au 19ème siècle à Londres. Il y a une longue tradition de l'audit public en France depuis le 19ème siècle. En 1762, la quatrième édition du Dictionnaire de l'Académie française définit le terme auditeur comme "Officier du Service de la comptabilité, dont la tâche est de visualiser et d'examiner les comptes qui s'y rendent et auxquels ils sont envoyés."

En 1953, M. R. Bowen publie les responsabilités sociales de l'homme d'affaires. En écrivant ce livre, il parlera du principe de responsabilité sociale, qui doit être considéré comme un moyen d'orienter l'activité des entreprises vers la réalisation des objectifs fixés par la société civile. Il définit dès le départ la responsabilité sociale du contractant, qui est "La responsabilité sociale fait référence aux obligations de l'homme d'affaires de poursuivre de

---

<sup>22</sup>[www.wikipedia.com](http://www.wikipedia.com)

telles politiques, de prendre de telles décisions ou de suivre les lignes d'action souhaitées conformément aux objectifs et aux valeurs de notre société."

Bowen estime que si les gestionnaires fournissent leurs fonds à des auditeurs indépendants, ils peuvent également accepter d'offrir leur performance sociale à des experts externes et indépendants de l'entreprise. Les auditeurs sociaux procéderont à une évaluation indépendante et non intéressée des politiques de l'entreprise concernant les salaires, la recherche et le développement, la publicité, les relations publiques, les relations humaines, les relations environnementales, la stabilité de la main-d'œuvre, etc. Il fait ensuite rapport au Ministère avec son évaluation et ses recommandations. Ce document sera réservé à l'usage interne et ne sera pas public. L'audit sociales, par exemple, peuvent être effectuées tous les cinq ans et non pas annuellement comme l'audit comptable financiers. L'audit social n'est pas obligatoire.

Selon Bowen, les missions d'audit social devraient être menées par une équipe de personnes : celles qui sont orientées socialement, qui connaissent le monde des affaires et ses pratiques, ainsi que le droit, l'économie, la société, la psychologie, la philosophie, la théologie, etc.

Vers 2010, le terme "audit" a commencé à remplacer le terme "vérification", bien qu'encore utilisé, dans de nombreux pays francophones, en particulier dans les domaines comptable et financier. Par exemple, les services linguistiques de l'Institut canadien des comptables agréés, pour traduire les IFRS, utilisaient le terme audit plutôt que vérification. Il en va de même pour la traduction française de s, qui est le résultat d'une coopération entre la France, la Belgique, la Suisse et le Canada.

En France, L. Collins et G. Valin ont mis sur pied les premiers cours universitaires de HEC au début des années 1970. Il s'agissait d'une approche globale et transnationale couvrant l'audit juridique externe (audit juridique) et l'audit interne (opérationnel et stratégique). Des générations de comptables, de vérificateurs et d'auditeur internes ont été formés à une pratique de vérification moderne et ambitieuse fondée sur les livres, les études de cas et les leçons apprises au Centre.<sup>23</sup>

---

● <sup>23</sup> Faouda Tahri ; *Le CAC face à la première Application des normes IFRS ; Maroc ; 2007.*

Aujourd'hui, c'est un style et un terme commun. Cela comprend un audit énergétique d'une société, un audit environnemental d'un système de gestion, un audit interne d'un audit de gestion ou de réinvestissement, un audit de conformité, etc.

L'audit légal est le seul terme qui désigne une profession réglementée : Celle d'un commissaire aux comptes, Justice adjointe, qui approuve les états financiers de certaines entités.

## **II. Concepts et principes de l'audit :**

### ***A. Quelques définitions de l'audit :***

À mesure que le concept de l'audit s'élargit, nous nous limiterons à définir certains aspects qui se rapportent au domaine de l'audit, en plus de l'audit externe.

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 identifiés, 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 d'en 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 dysfonctionnements relevés.<sup>24</sup>

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 transnationaux, ainsi que sur des principes de contrôle interne.<sup>25</sup>

L'audit est un processus systématique, indépendant et soigneusement documenté de collecte d'informations objectives pour déterminer si les composants du système cible répondent aux exigences des systèmes de référence pertinents. Cela comprend l'identification des anomalies

---

• <sup>24</sup> Thiéry-Dubuisson, Stéphanie ; *L'audit, PARIS : La découverte, 2004*

<sup>25</sup> [www.wikipedia.com](http://www.wikipedia.com)

et des risques associés dans les organisations et les lignes d'action qu'elles examinent. Un audit de l'entreprise ou du service consiste à écouter les différents acteurs pour comprendre et développer le système existant.

Un audit est l'expertise d'un agent compétent et indépendant, aboutissant à un jugement contre une norme pour les états financiers, le contrôle interne, l'organisation, la procédure ou toute opération d'une entité.

Ce sont donc des évaluations, des enquêtes, des vérifications ou des contrôles, regroupés sous le terme audit en raison d'exigences organisationnelles ou normatives. En fait, ces exigences exigent que ces transactions soient conformes aux procédures écrites avec des gestionnaires particuliers, ce qui explique l'apparition du terme en français. L'audit est considéré comme un outil d'amélioration continue, car il permet d'évaluer le point existant afin d'identifier les points faibles ou non conformes (conformément aux systèmes d'audit de référence). Cette observation, qui doit être formalisée sous la forme d'un rapport écrit, permet d'agir pour corriger les écarts et les déséquilibres perçus.

L'audit est une procédure visant à assurer l'exhaustivité, la sincérité et la régularité des comptes de l'entreprise et à s'assurer que les différents partenaires intéressés de l'entreprise, et plus généralement, portent des jugements qui vont au-delà des seuls aspects financiers, la qualité et l'exactitude de la gestion. Selon Petit Larousse, 1994, un audit est une procédure visant à contrôler la comptabilité et la gestion d'une entreprise et à évaluer la réalisation de ses objectifs.<sup>26</sup>

Le terme "audit" est actuellement utilisé dans plusieurs domaines. En effet, le concept d'audit comporte de multiples facettes, car il dépend d'un certain nombre de facteurs, y compris l'objet de la vérification, la position de l'auditeur, la dynamique de la profession, la nature juridique de l'obligation et la fréquence.

### **III. Le rôle de l'audit :**

Il y a quelques années, le rôle de l'auditeur se limitait à détecter les fraudes. Cette préoccupation est devenue une procédure secondaire. La principale mesure consiste à délivrer un certificat prouvant la fiabilité et la crédibilité des comptes des gestionnaires.

---

● <sup>26</sup> Thiéry-Dubuisson, Stéphanie ; *L'audit, PARIS : La découverte, 2004*

À ce moment-là, l'audit visait à déterminer la capacité de la compagnie de payer ses dettes. Aujourd'hui, le monde des affaires s'intéresse davantage à l'observation des tendances du développement de l'entreprise.

L'audit répond au besoin de surveillance difficile à séparer de l'activité économique. Depuis son existence, les domaines d'application de l'audit n'ont fait que s'élargir. Au départ, l'audit s'est identifié comme contrôle externe des comptes.

Le XXe siècle est caractérisé par le développement très rapide de certaines entreprises qui ont provoqué une augmentation de la qualité et de la quantité de l'information produite par l'entreprise.

L'information comptable est de plus en plus volumineuse, mais de plus en plus complexe en raison de l'accélération de l'information opérationnelle à fournir aux divers dirigeants.

L'augmentation de l'information comptable et les progrès technologiques dans le monde des affaires ont rendu impossible la vérification complète des états financiers.

Ainsi, la fonction d'audit a développé la méthode d'enquête autrement dit la technique de sondage, dont la base et l'étendue sont déterminées par le système de contrôle interne de l'entreprise.

Il s'est borné à examiner tout ce qui lui avait été donné, l'auditeur doit être sûr que rien n'a été oublié. On craint également que certains renseignements ne soient dépassés au moment de la préparation du rapport initial, qui remonte au rapport final (Alberto Sillero, 2000).

Chacune des fonctions de l'entreprise, chaque type d'opération, et le maximum pour chaque information deviennent un sujet d'audit potentiel ; Par exemple : audit des approvisionnements, audit de production, audit social, audit informatique, audit du personnel, audit marketing, etc.

En d'autres termes, le concept d'audit bénéficie désormais d'une richesse considérable, même si la réflexion sur d'éventuelles extensions d'audit progresse plus rapidement que les travaux de mise en œuvre de telles missions.

Un d'audit peut être donné pour vérifier la conformité de la société aux règles ou normes applicables.

L'audit joue également un rôle important au sein de l'entreprise car il fournit une opinion professionnelle sur sa santé financière et, en ce sens, est un outil d'amélioration. Un audit qui donne de bons résultats est une garantie de confiance et de sécurité pour ses fournisseurs ou investisseurs. Cependant, la vérification a également permis de cerner les forces et les faiblesses, ce qui a permis à l'entreprise de déterminer les marges à améliorer.

#### **IV. L'objectif de l'audit :**

Le but de chaque entreprise est d'assurer, dans les limites de ses moyens, la réalisation des objectifs qu'elle s'est fixés. À cette fin, elle doit établir un système de contrôle interne qui lui permettrait de contrôler ses activités et de se conformer aux instructions à tous les niveaux.

L'audit est un outil qui aide les entreprises à prendre des décisions en leur fournissant des constatations utiles, des analyses objectives, des recommandations et des commentaires. En détectant des risques de différents types tels que le non-respect des textes.

L'objectif de l'auditeur dans l'approche de l'audit axée sur les risques est d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne contiennent pas d'inexactitudes importantes.

Les principaux objectifs de l'audit sont donc les suivants :

- Vérifier périodiquement la qualité et l'intégrité du système de contrôle interne,
- Donner une assurance indépendante aux responsables de développement contrôlé,
- Vérification de l'efficacité et de l'efficience des opérations et des contrôles dans toutes les activités.

#### **V. Les principes de l'audit :**

Les auditeurs doivent respecter et appliquer les principes de base suivants :

##### ***A. L'intégrité :***

L'intégrité des auditeurs est le fondement de la confiance et de la crédibilité accordée à leur jugement.

Les auditeurs donc :

- Ils doivent s'acquitter de leur tâche avec honnêteté, diligence et responsabilité.

- Doit se conformer à la loi et divulguer ce que les lois et les règles de la profession exigent.
- Les activités illégales ou les actes malhonnêtes de la profession de l'audit ne doivent pas être sciemment exécutés ou réglementés.
- Les objectifs éthiques et légitimes de leur organisation doivent être respectés et contribuer à leur réalisation.

### ***B. L'objectivité :***

Les auditeurs font preuve du plus haut niveau d'objectivité professionnelle en recueillant, en évaluant et en communiquant de l'information sur l'activité ou le processus à l'étude. Les auditeurs internes évaluent équitablement tous les éléments pertinents et ne leur permettent pas d'être affectés par leurs propres intérêts ou ceux des autres.

Les auditeurs donc :

- Ils ne doivent pas s'engager dans des activités ou établir des relations qui pourraient compromettre ou risque de compromettre l'impartialité de leur jugement. Ce principe s'applique également aux activités commerciales ou aux relations qui peuvent entrer en conflit avec les intérêts de leur organisation.
- Rien qui pourrait porter préjudice à leur jugement professionnel ne doit être accepté.
- Elle doit révéler tous les faits importants qu'elle sait et qui, s'ils ne sont pas révélés, auront pour effet de fausser le rapport sur les activités examinées.

### ***C. La confidentialité :***

Les auditeurs respectent la valeur et la propriété de l'information qu'ils reçoivent ; à moins d'y être légalement ou professionnellement tenus, ils ne divulguent cette information qu'avec l'autorisation requise.

Ainsi, les auditeurs :

- Ils doivent être utilisés avec prudence et protéger les renseignements recueillis dans le cadre de leurs activités.
- Ne doivent pas utiliser ces renseignements à des fins personnelles, ou d'une manière qui est contraire aux dispositions légales ou qui mine les objectifs éthiques et légitimes de son organisation.

#### ***D. La compétence :***

Les auditeurs utilisent et appliquent les connaissances, le savoir-faire et l'expertise nécessaires à l'exécution de leur travail.

Les auditeurs donc :

- Ils ne font que travailler avec les connaissances, le savoir-faire et l'expérience nécessaires.
- Ils doivent effectuer leurs travaux d'audit conformément aux Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit.
- Ils doivent toujours s'efforcer d'améliorer leurs efficacités, leurs compétences et la qualité de leurs travaux.

#### **VI. Les types de l'audit :**

La norme ISO 19011 définit la vérification comme un processus systématique, indépendant et documenté pour obtenir des preuves de vérification (dossiers, fiches d'information ou autres renseignements, qui se rapportent aux critères d'audit et vérifiables) et l'évalue objectivement pour déterminer si les normes d'audit sont respectées. (Ensemble de politiques, de procédures ou d'exigences particulières)

Selon la portée et les objectifs de l'audit, il existe différents types d'audit :

##### ***A. Suivant l'appartenance professionnelle des auditeurs :***

Nous distinguons par rapport à ces critères deux types d'audit :

- ***L'audit interne*** : L'audit interne est une procédure indépendante, objective et impartiale menée par des personnes formées au sein de l'entreprise. L'objectif de cette activité est d'améliorer la performance de l'entreprise en assurant son bon fonctionnement et en fournissant des conseils. L'audit interne n'est pas responsable de la publication des rapports, mais d'aider l'entreprise à atteindre ses objectifs, même si elle le fait souvent en publiant un rapport contenant plusieurs recommandations.
- ***L'audit externe*** : il s'agit de missions d'audit menées par des professionnels indépendants (souvent des cabinets), associés à l'entreprise sous contrat. C'est un examen indépendant et formel de la situation financière de la société. Toutes ses

activités sont également examinées. Les audits externes sont souvent effectués par un cabinet spécialisé extérieure à l'entreprise ou par un organisme indépendant. L'auditeur externe diagnostique la situation du client et formule des recommandations. L'audit externe est parfois appelé « audit de second ou de tierce partie ».

### ***B. Suivant l'origine du contrat :***

Nous distinguons aussi dans ces critères deux types :

- ***L'audit légale*** : Il s'agit des obligations d'audit découlant des dispositions de la loi ; Les articles 694, 695 et suivants du Code de conduite des sociétés commerciales prévoient que les sociétés anonymes doivent avoir un ou plusieurs commissaires aux comptes. L'audit légal consiste à émettre une opinion sur la véracité des états financiers et sur la vérification de l'importance et de la qualité de l'information financière. Les audits légaux sont fondés sur le strict respect des règles d'indépendance et de conflits d'intérêts et sur l'application des normes d'audit nationales et internationales.
- ***L'audit contractuel*** : Toute autre fonction d'audit entre un professionnel et un client autre que le Bureau du commissaire et de l'audit judiciaire, c'est-à-dire un contrat de vérification mutuellement convenu, mène à un mandat d'audit des contrats. Le but des missions contractuelles d'audit est d'exprimer une opinion sur les informations financières de l'entreprise en vue de ne pas certifier les comptes mais d'offrir des tiers, par exemple, pour optimiser la performance de votre entreprise et assurer votre croissance. La loi n'exige pas un audit contractuel mais permet la validation des informations comptables et/ou financières.

### ***C. Suivant la nature de la mission :***

Nous distinguons deux autres types d'audit :

- ***L'audit financier*** : Un audit financier est un examen des états financiers d'une entreprise (institution, association, organisation, etc., ou d'une organisation ayant des registres comptables). Il vise à vérifier l'équité, la régularité, la conformité et la capacité des comptes à exprimer une vision fidèle des affaires financières et des procédures comptables de l'entité auditée.

- **L'audit opérationnel** : Cet audit, qui continue d'être appelé audit de gestion, se concentre sur un aspect particulier de l'entreprise (fiscalité, technologies de l'information, personnel, qualité globale,) et vise à détecter les défaillances et à faire des recommandations pour une plus grande efficacité dans la gestion. Audit de l'efficacité des systèmes opérationnels ou des audits, qui peuvent être mis en œuvre dans le domaine comptable et financier, mais aussi dans d'autres domaines : stratégie, production, technologies de l'information et juridique, dont le but est d'améliorer la performance de l'entreprise.

## **VII. Méthodologie et outils de l'audit :**

Chaque cabinet d'audit a sa propre méthodologie. Cependant, chacune de ces méthodologies a des lignes générales semblables.

L'audit utilise des techniques et des outils pour cerner une situation ou résoudre un problème ; Les différents outils et techniques d'audit sont caractérisés par :

La méthodologie d'audit est déjà complexe et exige une réglementation impeccable. La collecte des contributions, la production de rapports et la prise de contact avec ces audits nécessitent certains documents, parfois certaines solutions logicielles, qui offrent un avantage considérable pour vous guider et, généralement, faciliter ces missions.

Ces outils peuvent être utilisés à différents moments selon la phase d'audit à laquelle ils sont utilisés, de la préparation à la communication, en passant par la mise en œuvre. Voici trois exemples de nombreux outils basés sur les normes de fonctionnement de la série MPA 2000 (méthodes pratiques d'application 2200, 2300 et 2400) tels que définis par l'IFACI et l'Institut français des auditeurs internes et des contrôleurs.

### **A. L'entretien :**

L'entretien est l'élément central de l'audit. Sans lui, il n'y a pas de collecte d'information. Sans une méthode bien définie, un point d'analyse peut être obtenu. Son objectif est de recueillir de l'information afin de cerner les activités du secteur audité et, éventuellement, d'élaborer des éléments probants qui permettraient d'atteindre les objectifs de l'audit.

Conditions préalables à une conversation réussie :

Commencez par respecter ceux qui ont été interviewés et qui parlent leur langue, d'une part, et ne commencez pas avec des idées préconçues. Savoir-faire accompagné de savoir-faire dans la préparation de cet échange.

Voici un exemple d'entrevue bien préparée :

- Fixer les objectifs de l'entrevue.
- Identification des sujets à aborder.
- Identifier les contacts.
- Recueillir des renseignements sur le domaine couvert par l'entrevue et sur les communications.
- Énumérez les questions et organisez-les par sujet et par forme : qui, quoi, où, comment, pourquoi, quand.
- Sélectionnez le plan de maintenance.
- Déterminer la date du rendez-vous (date, heure, lieu et durée).

Après cette phase préparatoire vient le temps de la mise en œuvre. Les points suivants sont :

L'encadrement :

- Établir une relation de confiance avec les interlocuteurs pour promouvoir la transparence.
- Passez en revue les objectifs de l'entrevue, le lieu de l'entrevue dans la mission, les sujets à aborder et le plan prévu.
- Les échanges :
- Poser des questions ouvertes (elles donnent la parole à l'orateur et n'affectent pas les réponses), dans un réveil (visant à reformuler les discussions sur les objectifs de l'interview et donner à l'orateur l'occasion d'approfondir son discours en ce sens), réaliste (permettant une collecte rapide d'informations et de précisions), à choix multiple ou à choix fermé.
- L'écoute et la relecture sont bien sûr nécessaires pour s'assurer que la meilleure information possible est recueillie, d'une part, et d'autre part pour s'assurer que tous les termes techniques sont compris par vos interlocuteurs et que la réponse est vérifiée par ces derniers.

Enfin, une fois l'entretien terminé, il est temps de conclure et de synthétiser, et c'est à ce moment qu'il faut appeler. Ici encore, quelques passages obligatoires :

Pendant le bouclage : résumer et vérifier les principaux points de l'entretien, énumérer les documents inclus pendant l'entretien (et préciser les heures de leur expédition), et présenter

les prochaines étapes et les échanges possibles à l'avenir, avant de conclure en remerciant l'interlocuteur.

Enfin, le rapport d'entrevue devrait être rédigé rapidement après la fin de l'entrevue et consigné dans le dossier de participation à l'audit. La ratification formelle de ce document par le participant permettra de prouver les informations recueillies

### ***B. Le diagramme de flux :***

Ou autrement dit l'organigramme est un schéma qui décrit le processus, L'objectif de l'organigramme est de représenter graphiquement la séquence du processus, c.-à-d. un ensemble d'activités interdépendantes ou interactives qui transforment les éléments d'entrée en éléments de sortie (selon la définition de la norme ISO 9000 :2000).

Cette représentation graphique peut être utile à l'auditeur pour identifier les risques liés à chaque activité pratique et les contrôles clés qui devraient permettre leur contrôle.

Pour remplir ce tableau, vous devez suivre les étapes suivantes :

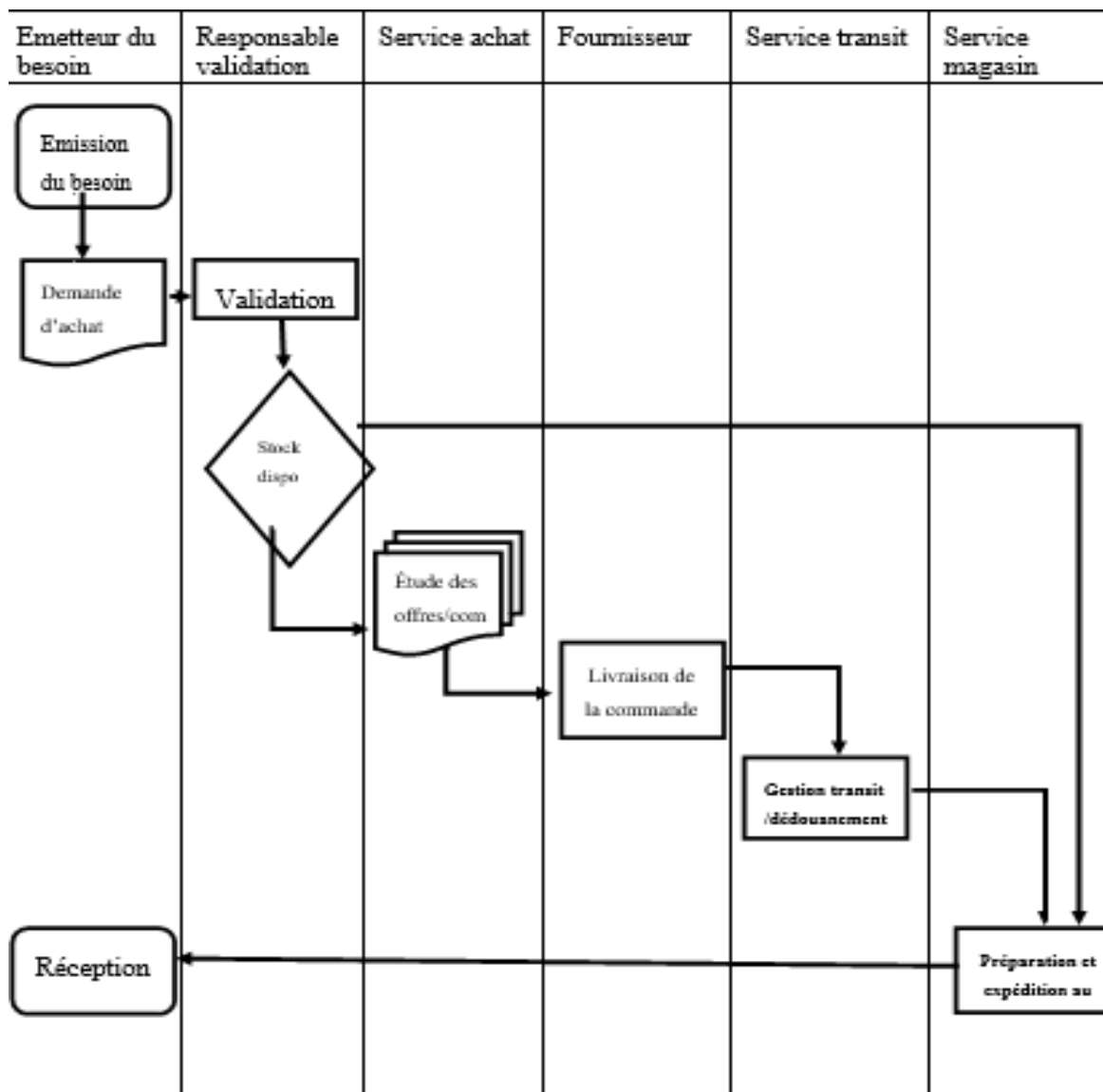
- Déterminer le processus à représenter.
- Identification des activités.
- Identification des acteurs ; Chaque acteur sélectionné fera l'objet d'une colonne dans le graphique.
- Identification des documents.
- Identification des flux (informations sur les entrées et les sorties pour chaque activité); Les éléments d'entrée d'une activité sont généralement les éléments de sortie d'autres activités.

Voici quelques lignes directrices générales pour la production d'un document lisible et efficace :

- Les activités contenues dans le graphique sont réalisées en fonction des acteurs entrepris et de leur position dans le processus ; La direction des flèches donne le sentiment de la lecture.
- L'activité est habituellement exercée en recevant de l'information.

- La signification des codes utilisés pour construire un organigramme doit être comprise.
- Il existe une norme ISO qui définit les principaux codes utilisés dans l'organigramme (ISO 5807).
- Le mythe qui définit le sens des symboles peut être lié au graphique.
- L'élaboration d'un organigramme est un processus récurrent.

Figure 3 tableau de diagramme de flux



Source : gestion Roland NGOOH

### ***C. L'approche processus et référentiel d'audit :***

Cela implique une description systématique des activités de la Zone à l'étude afin d'identifier ses objectifs, les risques et les mécanismes de contrôle qui devraient les rendre observables. Comme toute approche de modélisation, il fournit une représentation partielle et imparfaite de la réalité. Il peut donc être utilisé pour compléter d'autres outils.

Pour effectuer un examen en utilisant cette approche, vous devez suivre la procédure suivante :

- Identifier et décrire les livraisons, celles qui produisent des produits ou des services.
- Identifier et décrire les opérations du management, celles qui donnent lieu à des décisions.
- Identifier et décrire les opérations de soutien, celles qui produisent des ressources.
- Identification et description des mesures, celles qui produisent des mesures.
- Identification des processus clés, dont le bon rendement est essentiel à l'atteinte des objectifs du secteur audité.
- Identifier les événements qui peuvent avoir un impact négatif sur le flux des processus clés.

Cette approche fait partie de la formulation du cadre d'audit et constitue un outil indispensable, le cas échéant. Les objectifs de chaque opération/sous-opération, dont chacun identifie les risques auxquels ils sont exposés et les contrôles qui réduiraient ces risques. Des contrôles spécifiques constitueront la référence à partir de laquelle le système de contrôle interne sera évalué.

Ce cadre commence par la détermination des objectifs décrits dans l'approche du processus. On suggère ensuite de cerner les risques en déterminant les événements internes et externes susceptibles d'avoir une incidence importante sur l'atteinte des objectifs. Cette identification des risques doit tenir compte des travaux de cartographie des risques préexistants dans la zone auditée.

Le dernier élément du cadre de vérification est l'identification des systèmes de contrôle interne. Déterminer un cadre de contrôle pertinent fondé sur des cadres de surveillance externes publiés par des organismes professionnels possédant une expertise reconnue dans ce domaine et des cadres de contrôle interne qui peuvent exister au sein de l'Organisation.

Les cadres de surveillance choisis par le vérificateur interne lui permettront de structurer des contrôles précis.

Les activités de contrôle intégrées aux opérations de l'entité auditée peuvent comprendre :

- Attribuer les pouvoirs d'approbation des transactions.
- Séparer les tâches incompatibles.
- Procédures de supervision des processus.
- Incapacité d'effectuer des opérations non autorisées.
- Vérifier l'existence, l'exactitude et la rapidité des transactions.
- Formaliser les opérations réalisées.
- Conservation et protection des pièces justificatives.

#### ***D. Des outils nombreux et parfois complexe :***

Ces trois exemples illustrent l'ampleur de la tâche de l'audit en chef et de ses auditeurs. D'autant que de nombreux autres outils n'ont pas été abordés ici :

- Matrice d'analyse des tâches
- Test de piste
- Hiérarchie des risques
- Tableau des causes et des effets
- Questionnaire de contrôle interne
- Procédures d'audit analytique
- Échantillonnage statistique
- CAATs (outils de vérification auxiliaires informatisés)

#### **VIII. Les assertions d'audit :**

Pour vérifier les comptes, l'auditeur cherchera à vérifier la validité des assertions de l'audit. Ce sont les critères auxquels l'information financière doit répondre pour être régulière et honnête. Ces assurances s'appliquent à chaque poste du bilan, au calcul des résultats et aux informations figurant dans l'annexe. Dans l'ensemble, il y a 6 assurances : exhaustivité, réalité, propriété, évaluation correcte, séparation d'exercice, et correcte imputation.

- **Exhaustivité** : tous les éléments d'actif, de passif et de capitaux propres qui auraient dû être correctement enregistrés, et toutes les informations pertinentes qui auraient dû être fournies dans les états financiers ont été correctement soumises,

- **Réalité** : s'assurer de l'existence des Actifs, passifs et clauses de fonds propres, P. ex., l'entreprise possède des terres dans ses immobilisations, les terres existent déjà, et l'auditeur peut aller les surveiller.
- **Propriété** : ce sont les droits et obligations : l'entité conserve ou contrôle les droits sur l'actif et les passifs sont conformes aux obligations de l'entité, Par exemple, la société possède des terres dans ses immobilisations, la société détient légalement des droits fonciers, et l'auditeur peut examiner le document d'authentification dans lequel le transfert de ces droits est mentionné
- **Évaluation correcte** : Les actifs, les passifs et les capitaux propres ont été enregistrés dans les états financiers pour les montants corrects et tous les ajustements résultant de leur évaluation ou allocation ont été correctement enregistrés, et les informations pertinentes ont été évaluées et présentées correctement. Ex : La société a des comptes débiteurs à la fin de la période et la provision pour créances irrécouvrables (valorisation) a été correctement évaluée et enregistrée correctement dans les comptes débiteurs (compte).
- **Séparation d'exercice** : Transactions et événements enregistrés dans la période correcte, Par exemple, au moment où le client consent à la vente (à la réception des marchandises), l'entreprise enregistre ses ventes, et les ventes expédiées à la fin de la période mais approuvées par le client au début de la période suivante ne font pas partie des produits de la période
- **Correcte imputation** : Les montants et les autres données se rapportant à ces opérations et événements ont été correctement enregistrés, et les renseignements pertinents ont été correctement évalués et présentés, par exemple, le compte d'incendie pour cette période est mathématiquement exact (quantitatif), et la période de feu est également suffisante (autres données).

### **IX. Les risques d'audit :**

Dans nos environnements économiques actuels instables, l'atteinte de ces objectifs n'est évidemment pas certaine. L'organisation est quotidiennement confrontée à une multitude de risques, d'importance et de nature très différentes, qui peuvent perturber, voire rendre impossible, la réalisation de ses objectifs. Même si l'aversion au risque est dans la nature humaine, en matière de management la prise de risque est vitale pour l'organisation. Un mode de gouvernance qui consisterait à ne s'engager dans telle ou telle orientation stratégique que lorsque toutes les incertitudes sont totalement levées conduirait, du fait d'un manque de

réactivité, bien évidemment à la remise en cause à terme de la pérennité de l'organisation concernée.<sup>27</sup>

Comme l'audit n'est pas du tout exhaustif, il revient à l'auditeur de repérer les secteurs à risque.

Le risque d'audit est défini comme suit : c'est le risque que l'auditeur peut exprimer une opinion inappropriée sur des renseignements financiers comportant des inexactitudes importantes

Les éléments de risque d'audit sont les suivants :

#### ***A. Risque inhérent :***

La norme de l'IFAC identifie les risques inhérents à ce qui suit : « Le risque qu'un solde de compte ou une catégorie d'opérations puisse inclure des inexactitudes qui, individuellement ou en plus des inexactitudes dans les soldes ou d'autres catégories, peuvent être importantes s'il n'y a pas de contrôles internes pertinents. Ce risque concerne les activités et l'environnement de l'entité et la nature du solde du compte ou de la catégorie d'opérations concernée. »

Pour acquérir une connaissance générale de l'entreprise, de son environnement et de son organisation comptable, l'auditeur doit comprendre les facteurs qui influent sur l'évaluation du risque global de l'entreprise et les facteurs liés aux processus comptables.

#### **1. Risque général des entreprises :**

Ces risques sont susceptibles d'influer sur l'ensemble des activités de l'entreprise. Ces risques dépendent des caractéristiques de chaque entreprise. Les informations à recueillir par l'auditeur en relation avec l'activité, le secteur, la politique, l'organisation et la structure du projet et les perspectives de développement, La note d'information no 18 du CCCN précise que l'utilisation de tous ces renseignements permet au vérificateur d'évaluer les risques généraux suivants :

- En ce qui concerne la situation économique : (Par exemple, si une entreprise fait partie d'un secteur en détérioration, le risque de cessation d'activité est plus grand et les gestionnaires peuvent avoir intérêt à minimiser l'impact sur les comptes.

---

<sup>27</sup> Pierre SCHICK audit interne et référentiel des risques dunod 3ed

- Pour l'organisation générale : l'existence de procédures administratives et comptables formelles indique que le contrôle interne devrait être la base ; le système de contrôle budgétaire est une source d'information efficace qui peut être utilisée L'existence d'un service d'audit interne pourrait permettre une coopération significative ;
- En ce qui concerne la position de la direction, l'auditeur doit accorder plus d'attention lors de ses audits à la conduite des gestionnaires et aux problèmes de contrôle et de communication de l'information financière.

## **2. Risques comptables :**

Les risques inhérents aux opérations comptables sont « le risque que le calcul ou le flux des opérations soit matériellement erroné ».

Les facteurs importants à prendre en considération par l'auditeur dans l'évaluation de ce risque sont les suivants :

- **Données récurrentes :**

Résultats de l'activité d'achat habituelle de l'entreprise, ventes et salaires...

Ces données comportent généralement de grands nombres et des valeurs unitaires relativement petites. Elles sont traitées de façon uniforme en fonction des systèmes existants. Les risques sont donc liés à la fiabilité de ces systèmes.

- **Données ponctuelles : il s'agit de données qui complètent les données antérieures, mais qui sont incluses de façon ponctuelle, comme l'inventaire physique et l'évaluation de fin d'exercice.**

La note d'information no 18 du CCCN indique que ces données « comportent des risques importants lorsque leur entrée n'est pas réglementée de façon fiable, il est donc important de les identifier au préalable afin de décider des contrôles qui seront mis en œuvre ».

- **Données exceptionnelles : Sont celles qui ne résultent pas du fonctionnement normal de la société telles que la décision de réévaluer, fusionner...**

Afin de s'appuyer sur chaque type de données, l'auditeur doit avoir une connaissance complète et adéquate de toutes ces données traitées au sein de chaque entreprise.

L'auditeur fait face à un risque relatif. En fait, plus la valeur (individuelle ou cumulative) d'un type d'opération est élevée, plus il est probable que l'erreur aura une incidence importante sur les rapports financiers. « L'auditeur devra donc prioriser les transactions de grande valeur. »

### ***B. Risque de non-contrôle :***

Le risque d'absence de contrôle est que le solde du compte ou la catégorie d'opération puisse être important et non évité ou corrigé en temps opportun par le système de contrôle interne,

Le système de contrôle interne comprend toutes les mesures de contrôle appliquées par l'entreprise pour assurer la protection du patrimoine, d'une part, et la régularité et la validité des registres comptables et des comptes annuels, d'autre part.

La qualité du système peut être considérée comme médiocre ou bonne tant dans sa conception que dans l'application de l'orientation par le personnel, c'est-à-dire que, même si le système est fiable dans sa conception, il peut ne pas fonctionner parce que des contrôles planifiés peuvent ne pas être effectués.

Par conséquent, afin d'évaluer les risques de contrôle, l'auditeur devra enquêter sur l'existence de ces systèmes et, dans le cadre de son travail, assurer la fiabilité de leur conception et de leur rendement.

### ***C. Risque de non-détection :***

Le risque de non-divulgaration est que les vérifications ne permettent pas à l'auditeur de déceler une erreur dans les états financiers. L'IFAC définit ce risque comme suit : les actions de l'auditeur peuvent ne pas lui permettre de détecter des inexactitudes dans les soldes ou d'autres catégories d'opérations comme importantes ; Ce risque implique une opinion d'audit inappropriée sur les états financiers. Ce risque est également appelé risque pour l'auditeur lui-même, ce qui signifie que l'auditeur est tenu de concevoir son programme de travail de manière à fournir une assurance raisonnable que des erreurs importantes sont détectées dans les comptes annuels.

Il est directement lié au travail de l'auditeur et comprend les risques liés aux enquêtes, aux risques non liés aux enquêtes et aux autres risques opérationnels :

## **1. Risques liés aux sondages :**

Il s'agit du risque que des résultats d'enquête possibles ne représentent pas fidèlement la population, et comprennent les risques de « alpha » et de « bêta ».

### ✓ **Risque alpha :**

Il s'agit du risque par sondage, l'auditeur rejettera l'ensemble à accepter. Dans ce contexte ce risque affecte l'efficacité de l'examen parce que, en raison de ce rejet, le sondeur doit trop tester.

### ✓ **Risque bêta :**

Ce risque existe lorsque les résultats d'un sondage particulier incitent l'auditeur à accepter un groupe qui doit être rejeté.

À cet égard, une erreur de type expérimental pourrait entraîner des conséquences plus graves pour l'auditeur ainsi que pour le client et les tiers qui utilisent les états financiers.

Ce risque peut affecter l'efficacité des tests et des procédures mis en œuvre durant la mission d'audit, c'est pourquoi il doit être minimisé.

## **2. Risque non lié aux sondages :**

Ce risque correspond à la capacité de l'auditeur d'examiner les preuves sans une attention adéquate, ou d'évaluer et de mal interpréter les résultats du sondage. Ce risque, causé principalement par l'erreur humaine, peut être réduit par une formation appropriée, une planification du travail appropriée, une formation appropriée du personnel et un examen systématique du travail effectué.

## **3. Risques liés aux autres opérations :**

C'est le risque que les auditeurs supplémentaires n'aient pas révélé d'erreur. Les vérifications analytiques et globales peuvent réduire ce risque et ne pas l'éliminer. Par conséquent, en raison de la nature inexacte de la preuve obtenue dans le cadre de ses enquêtes, l'examineur devra généralement considérer ce type de risque comme étant élevé.

## Section 2 : Les normes d'audit

L'audit est mené dans différents environnements juridiques et culturels pour les organisations dont le but, la taille, la complexité et la structure sont diversifiés. Ils peuvent être effectués par le personnel de vérification interne ou externe de l'Organisation. Étant donné que ces différences peuvent influencer sur la pratique de l'audit dans chaque environnement, il est nécessaire de se conformer aux normes internationales de pratique professionnelle de l'audit afin que les auditeurs et la fonction d'audit puissent s'acquitter de leurs responsabilités.

Ces critères visent à :

- Orienter l'application Des Dispositions Obligatoires Du Cadre International Pour Les Pratiques d'audit Professionnel ;
- Fournir Un Cadre Pour La Réalisation Et l'élaboration d'un Large Eventail d'activités d'audit A Valeur Ajoutée ;
- Etablir Les Critères d'évaluation De l'audit ;
- Appuyer l'amélioration Des Processus Organisationnels.

Les normes sont des dispositions obligatoires fondées sur des principes. Elles consistent à :

- Données sur les exigences de base pour la pratique professionnelle de l'audit et pour évaluer l'efficacité de son travail. Ils sont internationaux et applicables au niveau du poste et au niveau individuel ;
- Des explications expliquant les termes et les concepts utilisés dans les normes.

### **I. Les normes internationales d'audit (ISA) :**

Le Conseil international d'audit et de certification (IAASB) de l'IFAC a rédigé des ISA, qui sont généralement traités dans une structure internationalement reconnue.

Ils constituent le cadre des critères adoptés par plusieurs pays pour certifier les comptes annuels et consolidés des entreprises et certaines organisations internationales pour certifier leurs comptes annuels.<sup>28</sup>

---

<sup>28</sup> [www.iso.org](http://www.iso.org)

Les normes de l'IAASB définissent les principes et les procédures de base et leur application sous forme de précisions et d'informations supplémentaires, y compris les annexes. Les principes et procédures de base devraient être interprétés et appliqués à la lumière de ces interprétations et des informations qui fournissent des orientations pour leur application. Il était donc nécessaire de tenir compte du texte intégral de la norme afin de comprendre et d'appliquer les procédures et les principes de base adoptés.

La nature des normes de l'IASB oblige les comptables à faire preuve de jugement dans leur application. Dans des cas exceptionnels, le comptable peut juger nécessaire de s'écarter d'une procédure ou d'un principe fondamental de passation de marchés pour atteindre plus efficacement l'objectif du contractant. Dans un tel cas, le professionnel de la comptabilité devrait pouvoir justifier son choix.

Toute limitation dans l'application d'une norme internationale spécifique est clairement énoncée dans la norme.

Les normes publiées par l'IASB sont nombreuses et s'appliquent à tous les domaines de financement dans ce cas d'audit financier. Les normes *ISA* s'applique aux audits des données financières historiques.

Il y a plus de 700 normes d'audit qui parlent de diligence raisonnable à mettre en œuvre en matière d'audit.

Voici la liste des normes ISA clarifié :

➤ **Principes généraux et responsabilité :**

ISA 200 : Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit

ISA 210 : Accord sur les termes des missions d'audit

ISA 220 : Contrôle qualité d'un audit d'états financiers

ISA 230 : Documentation d'audit

ISA 240 : Les obligations de l'auditeur en matière de fraude lors d'un audit d'états financiers

ISA 250 : Prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers

ISA 260 : Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise

ISA 265 : Communication des déficiences dans le contrôle interne aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise et à la direction

➤ **Évaluation des risques et réponses aux risques évalués :**

ISA 300 : Planification d'un audit d'états financiers

ISA 315 : Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives au travers de la connaissance de l'entité et de son environnement

ISA 320 : Caractère significatif en matière de planification et de réalisation d'un audit

ISA 330 : Réponses de l'auditeur aux risques évalués

ISA 402 : Facteurs à considérer pour l'audit lorsque l'entité fait appel à des sociétés de services

ISA 450 : Évaluation des anomalies relevées au cours de l'audit

➤ **Éléments probants :**

ISA 500 : Éléments probants

ISA 501 : Éléments probants – Considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques

ISA 505 : Confirmations externes

ISA 510 : Missions d'audit initiales – Soldes d'ouverture

ISA 520 : Procédures analytiques

ISA 530 : Sondages en audit

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

ISA 550 : Parties liées

ISA 560 : Événements postérieurs à la date de clôture

ISA 570 : Continuité de l'exploitation

ISA 580 : Déclarations écrites

➤ **Utilisation des travaux d'autres professionnels :**

ISA 600 : Aspects particuliers - Audits d'états financiers du groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants)

ISA 610 : Utilisation des travaux des auditeurs internes

ISA 620 : Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur

➤ **Conclusion de l'audit et rapport :**

ISA 700 : Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers

ISA 705 : Modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant

ISA 706 : Paragraphes d'observation et paragraphes descriptifs d'autres questions dans le rapport de l'auditeur indépendant

ISA 710 : Données comparatives – Chiffres correspondants et états financiers comparatifs

ISA 720 : Les responsabilités de l'auditeur au regard des autres informations présentées dans des documents contenant des états financiers audités

➤ **Domaines spécialisés :**

ISA 800 : Aspects particuliers – Audits d'états financiers établis conformément à des référentiels à caractère spécifique

ISA 805 : Aspects particuliers – Audits d'états financiers pris isolément et d'éléments, de comptes ou de rubriques spécifiques d'un état financier

ISA 810 : Missions ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés

**D. Les normes générales :**

Les normes générales sont inhérentes à la nature de l'auditeur et du cabinet d'audit ; elles ont trait à l'efficacité, à l'indépendance, à la qualité du travail et à la confidentialité

professionnelle de l'auditeur. Peu importe leur forme, les quatre critères généraux suivants figureront dans la plupart des recommandations nationales et/ou internationales :

- **L'indépendance** : C'est la capacité de l'auditeur à résister à la pression de l'entreprise pour détecter une erreur potentielle. La réglementation établit une distinction entre l'indépendance réelle (ou de fait) et l'indépendance perçue (ou apparente) ; Ils doivent effectuer leur travail de façon objective, être impartiaux et éviter les conflits d'intérêts. Il veille également à ce que tous les membres du personnel respectent les règles d'indépendance. Sans objectivité, l'entreprise ne peut garantir la qualité, la fiabilité et l'efficacité du travail et des dispositions fournies, ce qui conduit à la conclusion qu'il existe un lien étroit entre l'autonomie et l'objectivité pour une meilleure performance.
- **La compétence** : Les auditeurs utilisent et appliquent leurs connaissances et leur savoir-faire dans l'exercice de leurs responsabilités individuelles. De plus, l'auditeur remplit et conserve toutes ces informations. Il doit vérifier le niveau d'efficacité de son personnel dans l'exercice de ses responsabilités.
- **La qualité de travail** : Les auditeurs sont consciencieux et diligents dans l'exécution de leurs tâches, ce qui leur permet d'atteindre un niveau de qualité approprié et compatible avec leur éthique et leurs responsabilités. Il veille à ce que son personnel respecte les mêmes normes de qualité dans l'exécution du travail qui lui est confié.
- **Confidentialité professionnelle** : Tous les renseignements obtenus au cours du travail professionnel de l'auditeur doivent être reçus et tenus dans la plus grande confidentialité. Il doit respecter la confidentialité des renseignements recueillis, qui ne doivent pas être divulgués à un tiers sans autorisation ou obligation légale ou professionnelle de le faire. Il veille également à ce que son personnel connaisse et respecte les règles en matière de confidentialité professionnelle

#### ***A. Les normes de travail :***

L'audit vise à connaître les activités de l'entreprise. En recueillant d'abord des informations générales sur son environnement, il pourra alors se familiariser avec les aspects commerciaux et juridiques techniques.

#### **1. Examen du plan de définition de la stratégie et participation :**

Chaque mission d'audit a besoin d'un plan pour assurer sa bonne mise en œuvre. L'auditeur doit identifier l'entité en général afin de recueillir le plus de renseignements

possibles pour détecter les risques qui peuvent influencer sur l'orientation de la mission. Cette approche vise à :

Déterminer la nature de la portée des contrôles, en ce qui concerne les seuils de signification.

Organiser la participation pour atteindre l'objectif de certification le plus efficacement et en temps opportun possible

## **2. Évaluation du contrôle interne :**

Le contrôle interne doit être évalué en fonction de la taille de l'organisation, et l'auditeur doit mener une étude et une évaluation des systèmes qu'il juge importants, sur la base des lignes directrices contenues dans le programme de travail global ou le plan de la mission. Les objectifs de l'évaluation du contrôle interne sont les suivants :

- Identifier les contrôles internes sur lesquels l'auditeur souhaite s'appuyer.
- Détecter les risques d'erreurs de traitement des données afin de formuler un logiciel approprié pour le contrôle des comptes.

## **3. Accès à la preuve :**

Tout au long de sa nomination, l'auditeur doit obtenir des preuves suffisantes et appropriées pour délivrer un certificat fondé sur une assurance raisonnable et nécessaire. Il doit utiliser donc différentes techniques :

- Contrôlez la pièce.
- Surveillance physique.
- Confirmation directe.
- Examen analytique.

## **4. Délégation et supervision :**

L'audit est un effort collectif : l'auditeur doit diriger, superviser et examiner attentivement le travail qui peut être délégué à ses collaborateurs ou à des experts indépendants. Il doit être convaincu que le travail effectué par d'autres est conforme aux objectifs fixés par l'auditeur.

## **5. Tenue des dossiers d'entreprise :**

Les dossiers de travail sont tenus pour documenter les contrôles mis en œuvre et appuyer les constatations du vérificateur. Ces fichiers permettent de mieux organiser et maîtriser la mission, C'est un critère en soi et, surtout, une feuille de route pour le vérificateur.

## **6. L'auditeur doit se référer au travail de contrôle (le cas échéant) :**

L'auditeur doit se référer aux travaux d'autres expert : les auditeurs internes, expert-comptable, commissaires aux comptes.

L'utilisation du travail d'un autre vérificateur (interne et externe) fournit des conseils et des directives à l'auditeur afin de mieux évaluer le travail de l'entreprise.

### ***B. Les normes de rapport :***

Dans l'ensemble, la partie des normes d'audit qui concerne les rapports est, par définition, celle que les utilisateurs de l'information financière examineront très directement.

Le Commissaire aux comptes ou l'Auditeur financier certifie que les comptes annuels sont réguliers et équitables et donne une image fidèle du résultat de l'exercice ainsi que de la situation financière et des actifs de la société au cours de l'exercice concerné. Dans son rapport, il indique qu'il a mis en œuvre des procédures de diligence raisonnable jugées nécessaires conformément aux normes de la profession. Les comptes annuels sont annexés au rapport. Lors de la ratification par réserve ou refus de certification, le Commissaire aux comptes doit clairement en indiquer les raisons et, si possible, quantifier l'effet.

Le rapport d'audit comprend :

- Un paragraphe introductif précisant le lieu de la mission, identifiant la source de la nomination, le nom de la société et le processus en question, et présentant les deux parties de la mission ;
- L'avis sur les comptes annuels contenant un paragraphe sur la portée du mandat se référant aux critères de la profession et le même paragraphe d'avis ;
- Des vérifications spécifiques et des informations relatives aux informations fournies aux actionnaires, notamment dans le rapport de gestion, et la relation entre les irrégularités qui n'affectent pas les comptes annuels (irrégularités juridiques, irrégularités...) Les informations prévues par la loi sur les actions et l'identité des personnes à capital.

La décision des commissaires aux comptes sur les comptes annuels peut s'exprimer comme suit :

- Délivrance de certificats inconditionnels
- Certification avec éligibilité : désaccord avec l'application des principes comptables, restrictions sur la portée des travaux et incertitude
- Refus de certification en raison d'irrégularités comptables (avis défavorable), restrictions ou doutes (incapacité à exprimer un avis).

## **II. Les normes algériennes d'audit NAA :**

La décision n° 002 du 04 Février 2016 du ministère des finances, donne naissance aux premières Normes Algériennes d'Audit issues du référentiel international d'audit (ISA), élaboré par l'IAASB de l'IFAC. Un véritable saut dans l'audit financier en Algérie, notamment pour les auditeurs qui ne disposent pas actuellement de normes formelles pour exercer correctement leur fonction de certification.<sup>29</sup>

La pratique d'audit imposée aux entreprises algériennes se limite à l'audit légale et, dans ce cas, à d'autres types d'audit, et l'audit interne reste optionnel pour ces entreprises et parfois d'une efficacité limitée pour les entreprises mandatées par la loi. Il était donc temps d'examiner l'état de la pratique algérienne en matière d'audit en comparant les pratiques mondiales dans ce domaine.

Depuis mi-2011, les autorités publiques élaborent les normes d'audit algériennes, la NAA, en s'appuyant fortement sur la référence internationale de l'ISA, L'Algérie prend certaines dispositions tout en maintenant sa nécessité de maintenir son assise internationale sous forme de décisions du ministère des Finances.

### **Le contenu de ses normes algériennes :**

#### **NAA 210 : Accord sur les termes des missions d'audit**

La présente norme d'audit traite des obligations de l'auditeur en accord avec la direction et, le cas échéant, avec les personnes constituant la direction de la société, conformément aux conditions d'engagement avec les auditeurs. Il s'agit de s'assurer de certaines conditions préalables à la fonction d'audit de la direction.

---

<sup>29</sup>Cn.onec.dz

Par conséquent, l'auditeur n'aura pour objectif d'accepter ou de poursuivre la fonction d'audit que si les conditions discutées entre les deux tiers sont respectées tout en assurant une compréhension mutuelle entre l'auditeur et la direction de la société auditée.

L'auditeur doit également s'assurer que les conditions préalables à l'audit sont remplies, en particulier que le cadre comptable à appliquer est acceptable en ce qui concerne les caractéristiques de l'entité et l'objet de ses états financiers. De même, l'Administration doit reconnaître, comprendre et assumer ses responsabilités en ce qui concerne la préparation et la présentation fidèle des états financiers, sans restreindre ou restreindre les vérifications et les contrôles nécessaires à la mise en œuvre de la mission.

L'auditeur ne sera pas en mesure d'exprimer une opinion sur les états financiers si ces conditions préalables ne sont pas remplies.

Dans la même perspective, les conditions d'engagement avec les auditeurs doivent être consignées dans une lettre de contrat avec les auditeurs contenant l'objectif et la portée de la vérification couvrant les états financiers; Les responsabilités du contrôleur, les responsabilités de la direction, la détermination du cadre comptable applicable à la préparation des états financiers, la base de calcul des honoraires et des procédures de rapprochement, ainsi que la planification et la mise en œuvre de l'audit.

### **NAA 505 : Confirmation externes**

"NNA 505" traite de la procédure de confirmation externe pour obtenir des preuves. Le système, également connu sous le nom de circulaires, permet une confirmation externe de l'existence, de l'exactitude et de l'exhaustivité des dettes des fournisseurs, des créances, des litiges en cours avec les avocats, des soldes bancaires et de la liste des obligations envers les institutions bancaires.

Pour PwC, la lettre circulaire doit être préparée par le client, sur papier postal et signée par un administrateur autorisé. Il doit être envoyé au destinataire par PwC (et non par le client lui-même).

Si l'Administration refuse d'envoyer une demande de confirmation, l'auditeur doit se renseigner sur les motifs du refus de l'Administration, chercher des preuves de la validité et du caractère raisonnable de ces motifs et mettre en œuvre d'autres procédures d'audit pour obtenir des preuves pertinentes et fiables.

Dans le cas d'une affirmation qui soulève des doutes quant à la fiabilité de la réponse à une demande de confirmation, l'auditeur doit obtenir des preuves supplémentaires pour dissiper ces doutes.

Si la réponse à une demande de confirmation n'est pas fiable, elle évalue son incidence sur son évaluation des risques d'inexactitudes importantes, y compris le risque de fraude, ainsi que la nature, le calendrier et l'étendue des autres procédures d'audit.

### **NAA 560 : Evènement postérieures à la clôture**

La présente norme traite des obligations de l'auditeur à l'égard des événements postérieurs à la clôture dans le contexte de l'audit des états financiers.

Les états financiers peuvent être affectés par certains événements survenant après la date de clôture du compte. Entre la date de préparation des états financiers (date de clôture) et la date de présentation du rapport de l'auditeur

En vertu de ce critère, l'auditeur a pour objectif de recueillir des preuves suffisantes et appropriées que les événements survenus entre la date des états financiers (la date de clôture) et la date du rapport de l'audit exigent que les états financiers soient rajustés.

### **NAA 580 : Déclarations écrites**

Cette norme traite de l'obligation de l'auditeur d'obtenir des états financiers écrits de la direction dans le cadre de l'audit des états financiers.

Les déclarations écrites sont des renseignements dont l'auditeur a besoin pour vérifier les états financiers de l'entité. Par conséquent, ils sont considérés comme des preuves (éléments probants).

Les objectifs de l'auditeur en vertu de la présente norme sont d'obtenir des déclarations écrites de la direction confirmant qu'il estime avoir assumé ses responsabilités en ce qui concerne la préparation des états financiers et l'exhaustivité de l'information. Fourni à l'auditeur.

Les déclarations écrites doivent prendre la forme d'une lettre de confirmation adressée à l'auditeur, lorsque la loi ou le règlement exige que la direction déclare des témoignages écrits rappelant ses responsabilités.

Lorsque l'auditeur a des doutes au sujet de l'efficacité, de l'impartialité, des valeurs éthiques ou de la diligence du Ministère, ou de son engagement ou de sa mise en œuvre, l'incidence de ces doutes sur la fiabilité des données (orales ou écrites) et sur la preuve en général.

### **NAA 300 : Planification d'audit**

La présente Norme d'audit traite de la responsabilité de l'auditeur à planifier l'audit des états financiers. Bien qu'élaborée sur la base de vérifications répétées, la norme contient une section sur les considérations supplémentaires pour un audit initiale.

L'auditeur doit élaborer une stratégie d'audit exhaustive qui définit la portée, le calendrier et l'orientation des travaux de vérification et qui oriente l'élaboration du plan d'action.

### **NAA 500 : Éléments probants**

Cette norme clarifie le concept d'éléments probants dans l'audit des états financiers et traite des obligations de l'auditeur en ce qui concerne la conception et la mise en œuvre des procédures d'audit afin d'obtenir des preuves suffisantes et appropriées pour lui permettre de tirer des conclusions raisonnables. Conclusions fondées sur son opinion d'audit.

Cette norme s'applique à tous les éléments probants recueillis au cours de l'audit.

L'auditeur vise à concevoir et à mettre en œuvre des procédures d'audit qui lui permettent de recueillir suffisamment d'éléments probants appropriés pour tirer des conclusions raisonnables fondées sur l'opinion de l'auditeur.

### **NAA 510 : Mission d'audit initiales \_ solde d'ouverture**

Cette norme traite des obligations de l'auditeur à l'égard des soldes d'ouverture dans le cadre d'un processus d'audit initial. Les soldes d'ouverture comprennent, en plus des montants indiqués dans les états financiers, les postes à déclarer dans les états financiers qui existaient au début de la période, tels que les passifs éventuels et les passifs. Quand Les états financiers comprennent les états financiers comparatifs aux fins de diligence raisonnable.

### **NAA 700 : Fondement de l'opinion et rapport d'audit**

Cette norme traite de l'obligation de l'auditeur de se faire une opinion sur les états financiers. Il traite également de la forme et du contenu du rapport de l'auditeur publié à la suite de l'audit des états financiers.

Cette norme encourage la présentation coordonnée du rapport d'auditeur, lorsque l'audit a été effectuée conformément aux EIA, renforce la crédibilité de l'audit aux yeux du marché en rendant les vérifications effectuées conformément aux normes généralement reconnues plus facilement identifiables. Il est également plus facile pour les utilisateurs de comprendre et d'identifier les circonstances inhabituelles lorsqu'elles se produisent.

### **NAA 520 : Procédures analytiques**

La présente norme traite de l'utilisation par l'auditeur des procédures analytiques comme mesures de contrôle du matériel (« procédures d'analyse du matériel »). Cette norme prévoit également que l'auditeur doit mettre en œuvre des procédures analytiques vers la fin des travaux d'audit afin de contribuer à l'élaboration d'une conclusion générale fondée sur les états financiers. Le terme « procédures d'analytique » désigne l'évaluation de l'information financière fondée sur une analyse des relations raisonnables entre les états financiers et non financiers. Ces procédures comprennent également toute enquête jugée nécessaire sur les différences ou associations perçues qui sont incompatibles avec d'autres renseignements pertinents ou qui s'écartent considérablement des valeurs attendues.

### **NAA 570 : Continuité d'exploitation**

La présente norme traite des obligations de l'auditeur dans l'audit des états financiers en ce qui a trait à l'application par l'Administration de l'hypothèse continue de l'entreprise dans la préparation des états financiers. On suppose que l'entité poursuivra ses activités dans un avenir prévisible. Les états financiers généraux sont établis sur la base de cette hypothèse, sauf lorsque la direction a l'intention de mettre fin aux activités de l'entité ou de cesser ses activités, ou lorsqu'il n'existe pas d'autre solution de rechange réaliste pour la direction. Les états financiers à but spécial peuvent ou non être établis conformément à un cadre comptable dans lequel le principe de continuité opérationnelle est pertinent (par exemple, le principe de continuité d'activité n'est pas pertinent pour certains états financiers établis dans certains pays pour des raisons fiscales). Lorsque l'hypothèse entre entreprises est justifiée, les actifs et les passifs sont comptabilisés sur la base du fait que l'entité sera en mesure de récupérer ses actifs et de rembourser ses dettes dans le cours normal des affaires.

### **NAA 610 : Utilisation des travaux d'auditeurs internes**

Les objectifs de la fonction d'audit interne sont fixés par la direction et, le cas échéant, par les personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Bien que les objectifs de la fonction d'audit interne et ceux de l'auditeur externe soient différents, certains des moyens mis en œuvre par la fonction d'audit interne et par l'auditeur externe pour atteindre leurs objectifs respectifs peuvent être similaires.

La direction et, le cas échéant, les personnes qui constituent le gouvernement d'entreprise, déterminent les objectifs de la fonction d'audit interne. Bien que les objectifs de la fonction d'audit interne et ceux d'auditeurs externes diffèrent, certains des moyens mis en œuvre par la fonction de l'audit interne et mis en œuvre par l'audit externe pour atteindre les objectifs de l'autre peuvent être semblables.

### **NAA 620 : Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur**

La présente norme traite des obligations de l'auditeur à l'égard du travail d'une personne physique ou d'une organisation dans le domaine de l'expérience autre que la comptabilité et l'audit, qui est utilisé pour aider l'Agence à recueillir des preuves suffisantes et appropriées.

L'auditeur est entièrement responsable de l'opinion de l'auditeur et n'atténue pas cette responsabilité en utilisant le travail d'un expert nommé. Toutefois, lorsque l'auditeur qui a utilisé le travail d'un expert et qui a suivi ce critère conclut que le travail de l'expert est approprié aux fins de l'audit, il peut accepter les constatations et les conclusions de l'expert dans ses domaines d'expertise comme éléments de preuve appropriés.

### **NAA 230 : Documentation de l'audit**

La présente norme traite de la responsabilité de l'auditeur en ce qui concerne la préparation des documents d'audit pour les états financiers. Une liste d'autres normes contenant des exigences et des directives spécifiques en matière de documentation se trouve en annexe. Les exigences particulières des documents énoncées dans les autres normes n'ont aucune incidence sur l'application de la présente norme. De plus, des exigences supplémentaires en matière de documentation pourraient être imposées en vertu d'instruments juridiques ou réglementaires. L'objectif de l'auditeur est de préparer les documents suivants :

- a) constitue un dossier de preuve adéquat à l'appui de son rapport ;

b) qui atteste que 'audit a été planifiée et effectuée conformément aux normes et les exigences juridiques et réglementaires applicables.

### **NAA 501 : Eléments probants \_caractéristiques spécifiques**

La norme d'audit algérienne actuelle tient compte de l'examen par l'auditeur de preuves suffisantes et appropriées concernant certains aspects particuliers de l'inventaire, les procédures et les litiges concernant les divulgations d'entités et de secteurs dans le cadre de l'audit des états financiers.

Le but de l'auditeur est d'obtenir des preuves suffisantes et appropriées concernant :

- Existence et état des stocks
- La liste des procédures et des différends de l'entité ;
- La présentation des renseignements à fournir à l'égard des renseignements sectoriels conformément au cadre comptable applicable.

### **NAA 530 : Sondages en audit**

Ce critère s'applique lorsque l'auditeur décide d'utiliser des sondages d'audit pour mener des procédures d'audit. Il porte sur l'utilisation de méthodes d'enquête statistiques et non statistiques pour l'identification et la sélection des échantillons, la mise en œuvre de tests procéduraux et de vérifications détaillées, et l'évaluation des résultats d'enquête.

Cette norme traite des obligations de l'auditeur de déterminer et de mener des procédures d'audit pour recueillir des éléments probants suffisants et appropriés afin de lui permettre de tirer des conclusions raisonnables fondées sur son opinion.

L'auditeur qui utilise les sondages d'audit a pour but d'avoir une base raisonnable pour tirer des conclusions sur l'ensemble d'échantillons.

### **NAA 540 : Audit de l'estimation comptable**

Cette norme traite des obligations de l'auditeur en ce qui concerne les estimations comptables, y compris les estimations comptables à la juste valeur et les divulgations faites dans le contexte de l'audit des états financiers. Plus spécifiquement. Il identifie les diligences nécessaires et les procédures d'application des anomalies liées aux estimations comptables individuelles et fournit des exemples d'indices de biais potentiels développés par la direction. L'objet des estimations comptables peut varier en fonction du cadre comptable applicable et

du type de ligne financière publiée. L'évaluation de certaines estimations comptables a pour but de prévoir une ou plusieurs opérations, événements ou circonstances qui donnent lieu à une estimation comptable. En ce qui concerne les autres estimations comptables, y compris, dans de nombreux cas, les estimations comptables de la juste valeur, l'objectif de mesure varie parce qu'il vise à exprimer la valeur d'une opération en cours ou d'un poste des états financiers, en fonction des conditions observées à la date d'évaluation, comme la valeur marchande estimée d'un type particulier d'actif ou de passif. Par exemple, le cadre comptable applicable peut exiger une évaluation de la juste valeur sur la base d'une transaction courante présumée entre des parties informées et consentantes (parfois appelées "participants au marché" ou terme équivalent) dans des conditions normales de marché, plutôt qu'un règlement d'une opération à une date antérieure ou future.

### Section 3 : Les diligences de l'audit :

L'audit est basé sur une méthodologie très structurée. L'organisation de la tâche à différentes étapes permet à l'auditeur d'exprimer une opinion sur le risque de non-détection. Les normes d'audit déterminent toutes les diligences raisonnables requises à chaque étape.

La participation des auditeurs a conduit à une opinion sur les comptes conformément au cadre comptable utilisé : les comptes doivent être fidèlement exprimés dans tous les aspects importants de la situation financière de l'entité et des résultats de ses opérations.

L'auditeur doit donc juger :

- ✓ Les règles comptables et droites applicable.
- ✓ La sincérité des informations financières concernant les activités de l'entreprise.
- ✓ La réalité et la justesse de l'état récapitulatif des comptes, des opérations et de la situation financière de l'entreprise.

La mise en œuvre de la mission repose sur une évaluation des risques susceptibles d'entraîner des erreurs importantes qui pourraient avoir une incidence sur la compréhension du résultat, la situation financière ou la présentation d'états récapitulatifs.<sup>30</sup>

Ces risques sont liés :

- Aux décisions des dirigeants et pour traduire les événements passés et futurs
- Limites fondamentales du contrôle interne
- Statut de l'entreprise

L'approche de l'auditeur comprend la mise en œuvre des diligences jugées nécessaires dans le contexte d'un engagement envers les moyens plutôt que les résultats.

La mission est exposée aux risques suivants :

- Défaut de détecter une anomalie majeure.
- Défaillance du système de contrôle interne.

La maîtrise de la méthodologie de la mission est un atout clé pour une opinion approuvée avec diligence raisonnable.

---

<sup>30</sup> Faouda Tahri ; *Le CAC face à la première Application des normes IFRS ; Maroc ; 2007*

L'audit comporte trois phases et chaque phase permet une meilleure approche dans la phase suivante. Chaque étape répond à des procédures très spécifiques.

### **I. Le déroulement d'une mission d'audit :**

La fonction de l'audit est une fonction temporaire de l'auditeur et doit donc suivre une méthodologie en trois phases :

- Phase de préparation et d'identification
- Phase d'observation sur le terrain
- Conseils sur les recommandations et rapport résumant les recommandations et l'information

Ces phases sont réalisées en six phases (d'audit) :

- Acceptation de la mission
- Orientation et planification
- Évaluation du contrôle interne
- Audit direct des comptes
- Fin des travaux de la Mission
- Rapport

#### ***A. Acceptation de la mission d'audit :***

C'est la conclusion d'un contrat entre l'auditeur et son client. Avant d'accepter la tâche, l'auditeur doit déterminer s'il est en mesure de la remplir du point de vue de l'indépendance, de l'efficacité et des moyens. L'acceptation de la mission doit être confirmée par la signature d'une lettre de mission constituant le contrat décrivant les droits et obligations de chaque partie contractante qui sont les suivantes :

- Travail à faire
- Durée de la mission
- Moyens à mettre à la disposition de l'auditeur
- L'objectif de la mission doit être clairement défini.

### ***B. L'orientation et planification :***

L'auditeur doit choisir la méthode qui convient le mieux à la nature de sa mission et commencer son travail à une étape initiale qui lui permet d'acquérir une connaissance générale de l'entreprise et de son environnement afin d'identifier les risques propres à l'entreprise et d'identifier les systèmes et domaines importants qui détermineront les éléments sur lesquels son travail se concentrera ensuite il va élaborer un plan de mission pour clarifier et officialiser la nature et le calendrier des travaux

### ***C. L'appréciation du contrôle interne :***

Par conséquent, cette étape définit la portée du programme d'audit, qui a permis à l'auditeur de discuter des faiblesses avec le client, de faire des recommandations, d'améliorer les mesures qui ont échoué et de prendre des mesures correctives.

### ***D. Audit direct des comptes :***

Il s'agit de comparer les chiffres figurant dans les comptes annuels avec les pièces justificatives pertinentes qui serviront de preuves. L'auditeur est le seul juge dont le nombre est suffisant. En effet, il n'existe pas de critères indicatifs d'audit de contrôle interne lorsque les procédures de contrôle interne sont jugées satisfaisantes et que l'auditeur effectue un audit léger. Sinon, ils procèdent à des examens approfondis

### ***E. Les travaux de fin d'années :***

L'objectif est d'assurer la cohérence des chiffres compte tenu de la connaissance des comptes annuels, du secteur d'activité et du contexte économique.

C'est aussi l'occasion de vérifier que les annexes respectent les dispositions légales et réglementaires et incluent toutes les informations de grande importance sur les actifs, la situation financière et les résultats de l'entreprise.

### ***F. Le rapport :***

Le rapport est le moyen de communication sur lequel les résultats de l'audit sont consignés. Ils doivent être clairs et concis et mettre en évidence :

- Les principales constatations de l'audit et une indication des mesures à prendre pour corriger les lacunes relevées.

- Des précisions adéquates sur les faiblesses des systèmes utilisés et des recommandations claires sur les mesures à prendre.
- Résumé des principes de constatation, conclusion et recommandations.

Le rapport devrait également décrire la méthode de suivi de l'auditeur pour s'assurer que les mesures correctives ont été correctement mises en œuvre. Les employés compétents de l'entreprise doivent exprimer une opinion sur les erreurs ou les faiblesses lors d'une brève réunion à la fin de l'audit.

Confirmer l'évaluation de l'auditeur de la nature de l'erreur ou de la faiblesse et permettre une discussion et une entente sur les mesures correctives à prendre pour améliorer le système.

Une fois l'audit terminé, les auditeurs préparent un rapport afin que les entités auditées puissent effacer les faiblesses. Le rapport devrait être envoyé aux entités visées par l'examen aux fins de commentaires. Le rapport final est établi à la fin de la date limite pour les observations et est pris en compte. Une copie est envoyée au demandeur et/ou à la hiérarchie de l'audit

## **II. Les diligences de l'audit :**

Les diligences d'audit désignent les différentes techniques et procédures utilisées par l'auditeur et son personnel pour atteindre leur propre objectif d'exprimer une opinion sur les comptes annuels de l'entreprise. Ces procédures sont mises en œuvre conformément aux normes d'audit du pays, le plan d'investissement du pays, qui définit les étapes pour chacun<sup>31</sup>

### ***A. La collecte des éléments probants :***

Tant dans la réalisation d'enquêtes sur les opérations qui permettent de vérifier en permanence le bon rendement du contrôle interne que dans la vérification, l'auditeur doit obtenir des preuves de qualité et de quantité suffisantes pour fournir une assurance raisonnable que les comptes annuels sont dûment et équitablement certifiés.

Sauf cas exceptionnel, l'auditeur ne peut examiner tous les documents justificatifs et écritures comptables. Sélectionner l'échantillon auquel il appliquera ses procédures de vérification, selon la technique d'échantillonnage mieux adaptée aux circonstances : échantillonnage aléatoire basé sur une estimation professionnelle ou échantillonnage statistique.

---

<sup>31</sup>Faouda Tahri ; *Le CAC face à la première Application des normes IFRS ; Maroc ; 2007*

Afin d'atteindre ses objectifs, l'auditeur dispose de différentes techniques et de différents types de tests de certification, qui sont énumérés ci-dessous :

### **1. L'observation physique :**

Le contrôle physique est la vérification de l'existence physique d'un actif : inventaire, immobilisations corporelles, obligations d'échange ou espèces.

L'auditeur doit vérifier si les procédures de l'entreprise sont fiables. Dans ce contexte, il vérifiera s'il existe des procédures écrites pour s'assurer que :

- Des dates d'inventaire ont été fixées pour chaque site d'entreposage ;
- Des sites d'entreposage ont été mis en place et des zones d'entreposage bien identifiées. Les marchandises déposées ou stockées dans des tiers strictement définis ;
- Désignation des équipes d'inventaire et des gestionnaires ;
- Leurs fonctions respectives sont bien définies et une surveillance adéquate existe ;
- Arrêter les mouvements d'inventaire pendant les stocks pour éviter de manquer des produits ou de les compter deux fois. Un stockage intermédiaire a été effectué pour permettre la fabrication en cours.
- Les documents d'entrée d'inventaire doivent être planifiés et numérotés à l'avance pour assurer leur achèvement pendant le processus de centralisation ;
- Tous les articles reçus des fournisseurs ont été comptabilisés et facturés dans toutes les livraisons avant l'inventaire ;
- La centralisation des cartes devrait être mise en œuvre rapidement pour étudier le plus grand nombre d'anomalies apparentes avant de reprendre les mouvements ;
- L'auditeur doit noter si la procédure est correctement mise en œuvre par les employés de l'entreprise. Pendant l'inventaire, les équipes surveillent et s'assurent que les procédures sont suivies.

Lorsque l'auditeur effectue des tests de vérification, il effectue des sondages aléatoires sur les cartes, en s'assurant que les transferts sont vérifiés, ou par la collecte et l'inventaire de l'auditeur

## **2. Les confirmations directes auprès des tiers :**

La confirmation directe avec des tiers, également appelée Les "circulaires" sont une technique de validation des informations comptables, fiscales, juridiques ou commerciales contenues dans les comptes annuels.

Les tiers qui circulent sont généralement des clients, des fournisseurs, des banques, des avocats d'entreprise. etc. Le pouvoir de preuve est davantage attribuable à des documents à l'extérieur de l'entreprise qu'à des documents présentés directement par l'entreprise (factures).

Les techniques de sondage utilisées pour sélectionner des tiers pour la diffusion permettent de contrôler à la fois les "importants" et les "petits" clients et fournisseurs

## **3. L'examen des documents :**

Ces documents reçus par l'entreprise peuvent servir de preuve d'enregistrement ou de contrôle des transactions : factures des fournisseurs, relevés bancaires par exemple.

L'auditeur peut examiner les documents créés par l'entreprise : une copie des factures, des comptes, des soldes et des rapprochements des clients.

L'auditeur peut vérifier les déductions pour amortissement, les frais de personnel, les divulgations...etc.

## **4. Contrôles informatiques ou bien arithmétiques :**

Dans certains cas, l'auditeur doit vérifier directement l'exactitude du calcul du document ou de l'information en recalculant.

## **5. L'examen analytique :**

L'examen consistera à :

Comparaisons des données générées par les données des états financiers, passés et futurs, les prévisions et les relations de la Société ;

Analyse des fluctuations et des tendances ;

Etude et analyse des éléments extraordinaires résultant de ces comparaisons.

## **6. Information orale des dirigeants et des employés de l'entreprise :**

L'auditeur recueille beaucoup d'informations pour la durée de l'audit. Ils sont généralement oraux et apparaissent dans leurs dossiers sous la forme d'observations, mais peut être plus formelle et prendre la forme d'une lettre d'annonce ou de confirmation adressée à l'auditeur. Les renseignements oraux qui peuvent être demandés par l'auditeur sont principalement de trois types :

- Des clarifications sur certaines opérations comptables non expliquées et recueilleront ensuite les preuves écrites confirmées ;
- Éclaircissements aux gestionnaires sur les services d'information ou les évaluations plus ou moins complexes, qu'ils seront confrontés à des faits, des documents, etc.
- Informations sur les connaissances et l'environnement de l'entreprise.

## **7. Analyses, estimations, ajustements et processus de vérification mutuelle :**

Cela se fait entre les renseignements obtenus, les documents examinés et toute autre preuve recueillie. C'est l'application conjointe de plusieurs techniques qui conduit à de bonnes conclusions.

## **8. Comparaisons de données :**

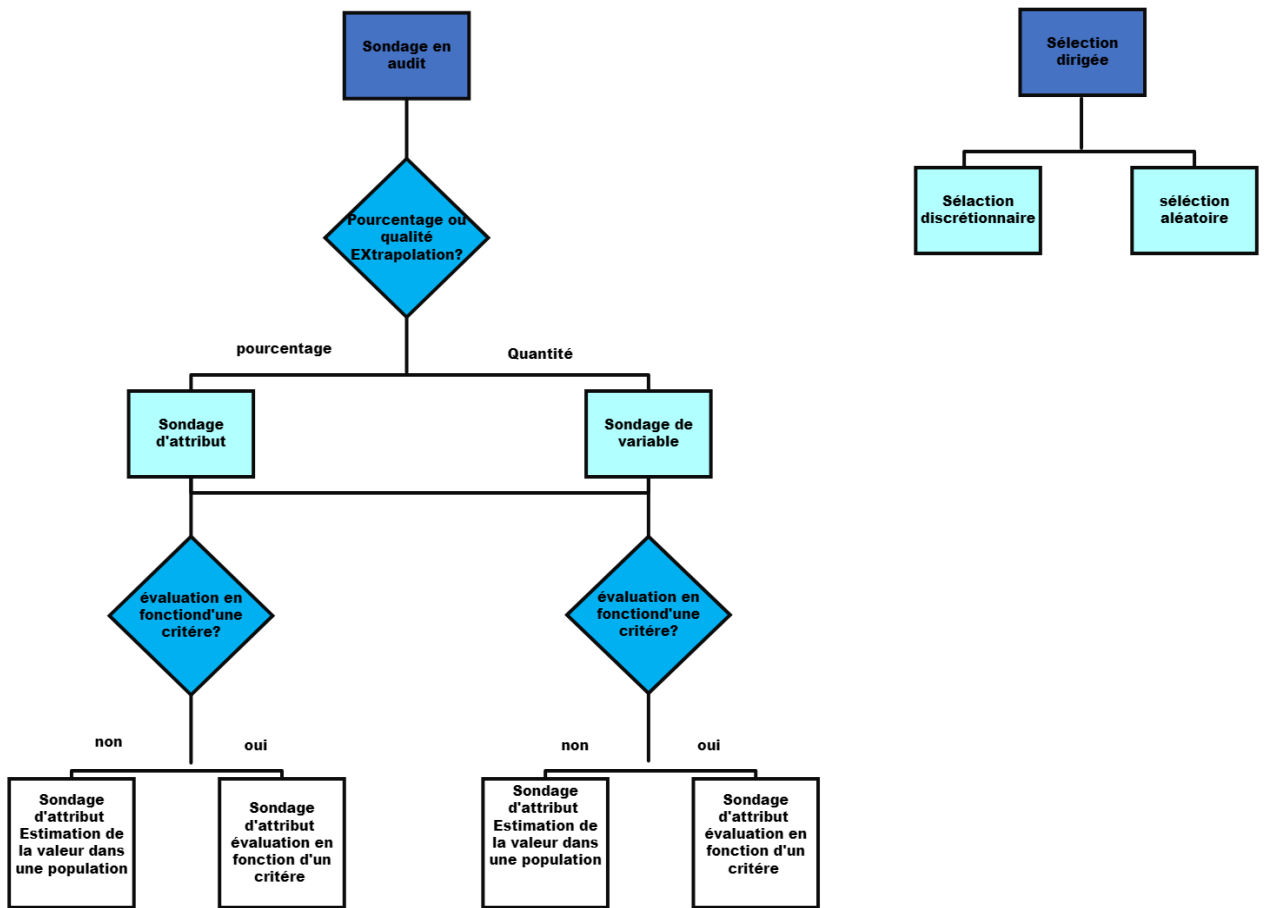
Comparaison des données sur les établissements avec les données antérieures, futures et projetées ou des données semblables sur les sociétés ; Chacune de ces techniques est mise en œuvre avec une intensité différente selon l'objectif. L'auditeur doit sélectionner ceux qui lui donnent suffisamment de valeur probante au moment opportun.

Sa sélection dépendra notamment :

- L'importance relative des éléments à contrôler,
- Connaissance de l'organisation,
- Qualité du dispositif de contrôle interne et fiabilité du dispositif comptable,
- Situation financière de l'entreprise
- Le temps dont il dispose

En général, en combinant de façon appropriée plusieurs éléments de preuve, le jugement de l'auditeur peut être fondé sur les comptes annuels.

Figure 4 la collecte des éléments probants



Source : [www.oag-bvg.gc](http://www.oag-bvg.gc)

### B. Examen des comptes annuels :

L'auditeur doit procéder à un examen analytique des comptes annuels afin de s'assurer qu'ils reflètent fidèlement et systématiquement l'état du projet et les résultats de son activité, tenant compte des connaissances acquises lors de l'application et de la vérification de ses autres processus et techniques. Les étapes préalables à l'audit permettent de tirer un certain nombre de conclusions sur les comptes et les opérations plutôt que sur les comptes annuels dans leur ensemble. Les comptes annuels sont remis à l'auditeur dans les meilleurs délais pour qu'il puisse commencer son examen dans les meilleurs délais.

Le but de l'examen des comptes annuels est : d'une part, de certifier que le bilan, compte d'exploitation, compte de profits et pertes, d'autre part, vérifier l'authenticité des informations financières contenues dans les documents qui doivent être mis à la disposition des utilisateurs des comptes.

L'examen exhaustif des comptes annuels a pour objet de vérifier :

- ✓ Comptes annuels : Cohérent, en tenant compte des connaissances générales de l'entreprise, du secteur d'activité et du contexte économique,
- ✓ Conforme aux états comptables,
- ✓ Conformément aux principes et réglementations comptables en vigueur,
- ✓ Tienne compte des Observations des événements après la date de clôture,

Examen de la cohérence et du caractère raisonnable :

L'examen de tous les comptes annuels a pour objet de vérifier que les états financiers sont :

- ✓ Cohérent,
- ✓ Conforme aux états comptables,
- ✓ Conformément aux principes et réglementations comptables en vigueur.

En tenant compte des événements postérieurs à la date de clôture

### ***C. Cohérence des états financiers :***

L'auditeur devrait vérifier la cohérence entre les comptes annuels, les documents financiers et les décisions prises. Ces examens de la cohérence peuvent être regroupés en trois groupes principaux :

- Vérifier la pleine similarité entre les chiffres et les renseignements du bilan et l'état des résultats figurant en annexe, le calendrier de financement, le bilan social, les comptes prévisionnels et les comptes consolidés dans le rapport du Ministère.
- Contrôler la cohérence entre les décisions prises par le Conseil d'administration ou votées lors des assemblées publiques ou annoncées aux actionnaires et les chiffres des comptes annuels.

Vérifier que les décisions importantes sont traduites en comptes pour voir quels postes ont été enregistrés lorsque des changements importants ont été apportés. Cette catégorie d'information est obtenue par la lecture de procès-verbaux ou de correspondance, mais aussi par des entrevues

### **1. Cohérence entre les états financiers annuels et les exercices antérieurs :**

Le but ici est de chercher et d'analyser toute différence importante pour déterminer s'il y a un effet qui pourrait cacher une erreur ou un changement volontaire dans la méthode d'évaluation qui n'a pas été signalé à l'auditeur.

L'auditeur utilisera la technique d'examen analytique en établissant des ratios pour comparer des données significativement pertinentes. Ce contrôle de l'indice permet également par rapport aux années précédentes.

### **2. Cohérence entre les comptes annuels et les projections budgétaires :**

Il devrait être possible d'expliquer toute différence significative entre les attentes et les chiffres réels.

### **3. Autres examens de cohérence :**

Les examens de cohérence comprennent l'analyse d'éléments qui ne devraient pas exister et la recherche d'éléments qui devraient exister. Ainsi, comme un examen des entrées et des soldes apparemment inhabituelles. Ces examens visent à soulever des questions au-delà du bon sens, de l'expérience et de la logique.

#### **➤ *Compatibilité avec les états comptables***

Il s'agit d'une vérification officielle visant à s'assurer que les chiffres du bilan, l'état des résultats et les notes afférentes aux comptes sont conformes aux chiffres du bilan vérifiés.

#### **➤ *Respect des dispositions légales et réglementaires***

L'auditeur veille au respect par la société des dispositions légales et réglementaires auxquelles elle est soumise. L'examen comprend :

- Méthodes et principes comptables de l'entreprise
- Respect des principes comptables de base

### ***D. Événements postérieurs après la clôture :***

Il y a deux catégories d'événements après la clôture :

- Les événements confirmant ou reflétant une situation à la date de clôture, relatifs aux pertes, risques ou éventualités couverts ou non par les provisions. Ces événements,

s'ils sont connus à la date de la comptabilité du Conseil, doivent être traduits en comptabilité. Après cette date, il faudrait fournir des renseignements.

- Des événements importants se sont produits entre la date de fin d'exercice et la date de clôture, mais leurs faits ne se sont pas produits avant la fin de l'exercice. Ces faits auront le statut d'entreprise. Ces événements feront l'objet d'informations de la part de l'entreprise dans le rapport de gestion.

Fournir toutes les informations nécessaires de manière à permettre une information adéquate de l'utilisateur des comptes annuels ;

Parmi les processus analytiques qui peuvent être appliqués figure l'étude ou l'identification des informations suivantes :

- Ratios habituels d'analyse financière par rapport aux années précédentes et au domaine de travail,
- En comparant les différents postes avec les années et budgets précédents,
- Comparaison du chiffre d'affaires en pourcentage des différents postes du compte de résultat,

Tout écart important par rapport à la norme ou au statut de l'entreprise doit faire l'objet d'une étude spéciale et d'une explication de la part de l'entreprise, et ces vérifications seront vérifiées au moyen d'autres renseignements dont dispose l'auditeur, qui peut décider si elle s'avère insuffisante, à compléter par la recherche d'autres justifications

### ***E. Travaux finaux :***

À la fin des travaux, l'auditeur compile et rédige son rapport.

#### **1. Résumé des travaux d'audit :**

Le présent résumé porte sur l'étendue des travaux et l'assurance de titre de l'auditeur, il vérifie :

- Si le programme d'action a été respecté,
- Si la situation l'exige il a été complété,
- Que tout le travail s'incarne en volumes,
- Tout le travail accompli par les adjoints a été examiné par eux-mêmes ou par des examinateurs expérimentés ;

## **2. Rapport de vérification :**

Au terme de ses fonctions, l'auditeur doit établir un rapport permettant la certification des documents annuels, avec ou sans réserve, en ce qui concerne leur régularité et leur authentification, et, le cas échéant, refuser de les ratifier si les motifs de refus sont fournis.

Le rapport recommandé par la Fédération internationale des comptables contient les renseignements suivants :

- Titre : Rapport d'audit
- Destinataires : actionnaires et conseil d'administration ; Détermination des comptes annuels : nom de l'entité, date de clôture des comptes annuels et période couverte
- De noter que les états financiers sont sous la responsabilité de la direction de la société et que le rôle du contrôleur des comptes est d'exprimer une opinion sur ces états financiers ;
- Détails de la portée de l'audit :
- Référence aux normes d'audit et aux pratiques acceptées ;
- Déclaration selon laquelle l'objectif de l'audit est d'obtenir une assurance raisonnable
- Rappel que l'audit comprend : un examen aléatoire de l'information, une évaluation des principes comptables, des évaluations de gestion et des états financiers dans leur ensemble ;
- L'avis sur les comptes annuels qui doit être clairement exprimé et comporter des références aux principes et méthodes comptables utilisés dans la préparation des états financiers ;
- Signature de l'auditeur, adresse et date de présentation du rapport.

Le rapport consacré initialement à la gestion de l'entreprise ou des actionnaires contient tous les commentaires et observations que l'auditeur a été en mesure de compiler dans le cadre de ses travaux. C'est l'outil par lequel l'entreprise peut apporter les améliorations nécessaires à ses systèmes. L'auditeur devrait donc décrire tous les points soulevés et leur incidence sur les comptes ainsi que sur l'organisation et l'efficacité des opérations et proposer des grandes lignes de solutions.

***Conclusion chapitre :***

Les diligences en matière d'audit est l'ensemble des procédures de l'auditeur qui lui permettent d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels sont réguliers et honnêtes.

Cet ensemble de diligences peut être considéré comme une liste de contrôle ou une liste de tâches à exécuter par l'auditeur.

La liste des contrôles variera selon l'approche adoptée par l'auditeur dans le cadre de la direction et de la planification de sa mission. Ces tâches résulteront donc de leur approche de l'association, qui doit être fondée sur la notion de risque.

Par conséquent, toutes ces procédures de diligence doivent permettre à l'auditeur de s'assurer que les comptes annuels ne contiennent pas d'erreurs significatives.

## **Chapitre 3 :**

### **L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS**

**Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS**

---

**Introduction chapitre**

Le passage aux IFRS pour les entreprises représente un réel changement en raison des différences significatives entre la norme algérienne et le Code général des normes comptables (CGNC) et les IFRS. En effet, l'approche juridique et fiscale du Groupe consultatif diffère de l'approche économique préconisée par les IFRS.

Par conséquent, l'audit ne peut ignorer ce mouvement, qui affecte son champ de compétence. En fait, l'auditeur est chargé de vérifier et de contrôler les comptes de l'entreprise. Cette tâche sera étendue aux comptes consolidés des entreprises algériennes ayant des filiales.

Ces nouveaux passifs sont susceptibles de créer de nouveaux risques d'audit, notamment en raison de la complexité des normes et parfois en raison de l'insuffisance des préparatifs de l'entreprise. Par conséquent, le corollaire de cette situation est une augmentation importante du travail de l'auditeur. Il est donc confronté à un certain nombre de difficultés dans la conduite de sa mission.

Notre travail répond à un besoin qui se fait jour au niveau professionnel, soit le besoin de développer un système de référence pour les rapports émis et d'effectuer une diligence raisonnable après le passage aux IFRS.

A l'issue de son audit du passage aux IFRS, l'auditeur sera invité à se prononcer sur les états récapitulatifs établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux IFRS, et à refléter systématiquement et fidèlement la situation financière de l'entreprise, les résultats de ses opérations et ses flux de trésorerie.

L'auditeur sera également invité à commenter la communication publiée par la société tout au long de la transition aux IFRS.

Enfin, dans le cadre de sa mission globale et de sa transition aux IFRS, elle doit vérifier les processus mis en place par l'entreprise pour assurer cette transition.

### Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS

Tout travail d'audit est incomplet sans un questionnaire d'audit c'est pour cela on a élaboré un petit questionnaire qu'on va destinés à quelques auditeurs pour avoir une idée sur les particularités rencontrées par les auditeurs lors de la transition aux normes IFRS et quelle était leur important retraitement en audit.

#### **Le questionnaire d'audit :**

Afin de faire une étude sur l'impact des normes IFRS sur les diligences de l'audit on a réalisé un petit questionnaire pour bien comprendre l'impact de cette transition

Questions	Oui	Non	Observation
1-Est-ce que l'adoption des normes IFRS est une question inévitable pour ce tenir des fait du monde, des exigences du marché et de l'intégration des environnements nationaux et internationaux ?			
2- Est-ce que le comptable a besoin des formations dans un contexte d'un environnement changeant des IFRS ?			
3- Est-il impossible d'appliquer les IFRS sans trouver une règle théorique de référence ?			
4- Est-ce que les normes IFRS ont eu beaucoup d'intérêt et d'encouragement par les investisseurs ?			
5- Est-ce que l'application des normes IFRS par l'Algérie exige à l'auditeur un calcul de haute qualité de ses qualifications technologiques et de sa communication ?			
6- Est-ce que l'application des IFRS renforce la confiance des utilisateurs dans les rapports préparés par un auditeur ?			
7- Les IFRS visent à améliorer les paramètres comptables, cela reflètera a la qualité du rapport ?			
8- Existe-il une Co-relation entre les normes d'audit et les normes IFRS ?			

**Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS**

9- Quel était les particularités rencontrées lors de la transition aux normes IFRS par l'auditeur ?			
10- Quels ont été les retraitements d'audit en IFRS ?			
11- Quelles sont les diligences que l'auditeur devrait prendre en considération lors de l'audit des états financiers conforme aux IFRS ?			
12-Est-ce que la transition aux normes IFRS a eu un impact sur les honoraires de l'audit ?			
13- Est-ce qu'il y'a une différence entre le référentiel IFRS et l'ancien cadre algérien ?			

Selon les réponses et les observations qu'on a reçues on a devisé le travail en 3 sections :

Dans la première section on va citer les différentes particularités rencontrées par les auditeurs lors de la transition aux normes IFRS pour la première fois.

Dans la deuxième section on va donner une idée générale des différents retraitements qu'a connus l'audit à cause de ces transitions

Puis dernièrement dans la dernière section on va essayer de proposer une démarche d'audit pour la transition aux normes IFRS c'est-à-dire une proposition des diligences d'audit.

## **Section 1 : Les particularités rencontrées lors de l'audit de la transition des IFRS**

Le passage aux IFRS est un véritable projet institutionnel couvrant l'ensemble des fonctions de l'entité. L'importance de cette démarche a conduit l'IASB à présenter une norme indépendante sur la première application, IFRS 1 : « Première adoption d'IFRS ».

Les IFRS ont un certain nombre de caractéristiques qui ne seront pas sans influence sur la mission de l'audit. En effet, lors de la planification de la première fonction d'audit IFRS, l'auditeur doit tenir compte du fait que la préparation des comptes IFRS implique :

### **I. La transition aux normes IFRS : un véritable projet**

La transition aux IFRS est un projet institutionnel majeur. En fait, ce projet est très stratégique pour l'entreprise, car sa communication stratégique sera influencée et modifiée. C'est pourquoi toutes les fonctions de l'entreprise sont partagées, et surtout l'administration publique.

La transition aux IFRS nécessite la mise en œuvre d'une véritable méthodologie de gestion de projet.

Les principales implications pour les entreprises s'articulent autour de trois axes :

#### ***A. Changements importants dans les indicateurs financiers des institutions***

La conception différente des rapports financiers IFRS, associée à une plus grande quantité d'informations supplémentaires, conduit à de nombreuses différences dans les méthodes d'évaluation et de présentation, ce qui peut avoir un impact très important sur divers éléments du bilan, le calcul des revenus et des dépenses et, par conséquent, les principales mesures de rendement.

#### ***B. Conséquences des décisions stratégiques***

Le passage aux IFRS aura un impact important sur une gamme de ratios structurels et de performance, sur la transparence de l'information IFRS et sur la sensibilisation aux marchés.

### Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS

Les deux enjeux stratégiques les plus importants de la transition aux IFRS sont les systèmes d'information et de communication financiers. Changer le cadre comptable est en effet un véritable défi stratégique pour les administrations publiques. Il ne s'agit pas d'une simple reformulation des états financiers de la communication financière aux politiques financières plus complexes et aux tendances de développement stratégique les plus importantes, en passant par la réglementation, les processus et les systèmes de gestion et d'information, les entreprises doivent tenir compte des effets des opérations financières IFRS dans leur prise de décision. Le passage aux IFRS a de graves conséquences sur les décisions stratégiques

Le passage aux IFRS au niveau des entreprises européennes a été considéré comme un projet majeur au cours des deux années de transition et a fait l'objet d'une véritable organisation de type « gestion de projet ». Dans la plupart des cas, il s'agissait d'établir des sous-groupes de travail par thème principal (gestion des immobilisations, instruments financiers, etc.), d'évaluer les écarts et le manque d'information, d'évaluer l'impact sur l'Organisation, faire des propositions sur les options comptables et former les équipes.

La modification du cadre comptable et le passage aux IFRS impliquent que les entreprises doivent :

- Examiner l'organisation de la production des états financiers en harmonisant la gestion, les rapports internes et les états financiers traditionnels ;
- Amélioration de la fonction de comptabilité.

Outre l'aspect strictement comptable, l'adoption des IFRS repose sur la qualité des systèmes d'information d'entreprise. De nombreuses modifications de logiciels et même des changements sont nécessaires en raison de la complexité et de la technicité accrue des règles sur la consommation et la consommation d'actifs, le traitement des instruments financiers et la comptabilisation des immobilisations incorporelles, dont la définition s'étend aux IFRS.

Nonobstant la comptabilisation de la juste valeur au bilan, depuis le début des opérations, le problème des IFRS tourne autour du lien à établir entre les opérations financières et les opérations commerciales. Par exemple, l'obligation de donner des valeurs de marché à un portefeuille de produits dérivés est une véritable difficulté pour les coffres des entreprises. Pour passer avec succès aux nouvelles normes, les entreprises doivent repenser l'information financière afin de tenir compte des nouvelles exigences introduites par les IFRS :

### **Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS**

- Les états financiers récapitulatifs, y compris les états des flux de trésorerie ;
- Information sectorielle ;
- Des annexes détaillées et qualitatives ;
- Améliorer la rapidité et la fréquence des communications financières ;
- Adapter la réglementation et les systèmes.

#### ***C. Impacts opérationnels sur l'activité des entreprises :***

Outre les aspects organisationnels de cette transition aux IFRS, le projet IFRS affecte chaque sous-projet : consolidation/gestion/consolidation de trésorerie, réduction des délais de production des comptes, restructuration et cession, amélioration du taux de change, l'inclusion, les processus d'approvisionnement et le déploiement du système ERP dans le groupe, par exemple. Les sociétés cotées devront préparer les marchés aux principaux impacts qu'elles auront sur leurs comptes et leurs ratios financiers. La plupart des experts recommandent que "la préparation du marché ne signifie pas une diffusion précoce, mais plus logiquement le transfert progressif d'informations qui permet aux marchés d'apprendre sur les ajustements majeurs potentiels et leurs effets".

Tout d'abord, les sociétés pourront fournir des tableaux correspondants d'éléments et d'éléments susceptibles de ne pas subir de modifications importantes, telles que la présentation du compte de résultat et l'identification d'informations fragmentaires, conformément à IAS 14 « Informations sectorielles ». Certaines normes auront des implications commerciales très pratiques : par exemple, IAS 16, "immobilisations corporelles". Ce dernier, qui impose l'évaluation ou la réévaluation des actifs corporels à une "juste valeur", en plus de l'effet préjudiciable de la suppression de la base prudentielle dans notre cadre Algérien et presque la majorité des cadres nationaux, peut encourager la vente ou l'externalisation d'actifs, tels que des bâtiments ou des usines, et ainsi accroître la vulnérabilité des actifs et des opérations industriels.

#### **II. Les spécificités de la norme IFRS 1 :**

Lors de son examen de la transition aux IFRS, l'auditeur devra maîtriser la mise en œuvre des IFRS au sein de la société auditée. Pour ce faire, il est nécessaire de maîtriser la norme pour la première application du cadre, IFRS 1.

IFRS 1, adoptée en avril 2004, définit les principes généraux de la première application des IFRS en tant que référentiel comptable.

### Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS

L'objectif prioritaire d'IFRS 1 est d'assurer et d'améliorer la comparabilité des états financiers pour tous les exercices IFRS d'une société donnée dans ses premiers états financiers IFRS et, d'autre part, entre les comptes de toutes les sociétés demandant pour la première fois et en même temps en IFRS.

IFRS 1 répond aux questions que les professionnels peuvent se poser lors de la préparation des premiers états financiers IFRS, en précisant :

- Champ d'application d'IFRS 1
- Principes généraux pour la préparation des premiers comptes IFRS

Exceptions à l'application rétroactive des IFRS

#### ***A. Périmètre IFRS 1, première adoption IFRS***

IFRS 1 s'applique à toute entité qui soumet ses premiers états financiers IFRS, c'est-à-dire toute entité qui, pour la première fois, inclut dans ses états financiers annuels une déclaration explicite et inconditionnelle de conformité aux IFRS. Une telle déclaration est une condition nécessaire et suffisante. (IFRS 1.3).

Il est entendu qu'une entité ne peut présenter ses états financiers conformes aux IFRS que si ces états financiers sont établis conformément aux dispositions de chaque norme et interprétation applicables

#### ***B. Principes généraux pour l'établissement des comptes initiaux conformément aux IFRS***

Conformément au principe général d'IFRS 1, pour la première fois, une seule version IFRS doit être appliquée rétroactivement à toutes ses opérations passées, comme si cette version des IFRS avait toujours été appliquée par l'entité. Par conséquent, les IFRS ne s'appliquent pas uniquement aux opérations effectuées à la date d'adoption des IFRS.

IFRS 1 prévoit certaines exceptions ciblées pour l'application rétroactive, certaines facultatives et d'autres obligatoires. Le premier adoptant doit préparer un budget d'ouverture IFRS à la date de passage aux IFRS (1.6), c'est-à-dire à la date d'ouverture de l'exercice le plus ancien proposé par rapport à ses premiers états financiers IFRS préparés (ou retraités) conformément à l'ensemble des IFRS.

Le graphique ci-dessous montre trois périodes :

### **Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS**

- Période A : Avant le bilan d'ouverture IFRS 1/01/06,

- période B : exercice 2006

- Période C : exercice 2007.

L'application rétroactive de la formule IFRS au 31/12/07 signifie qu'elle est utilisée pour les trois périodes suivantes : A, B et C, soit pour le bilan IFRS d'ouverture, les comptes IFRS 2006 retraités et les comptes IFRS 2007.

#### ***C. Nombre d'exercices comparatifs à déclarer en IFRS et date du bilan d'ouverture en IFRS***

Le nombre d'années à retraiter et à déclarer en IFRS dans les premiers états financiers IFRS et donc la date d'ouverture du budget IFRS dépend de différents engagements :

- Les obligations de reporting comparatif en IFRS,
- Obligations des publications nationales (généralement déterminées par les régulateurs nationaux)
- Obligations de publication établies par les régulateurs d'autres pays (par exemple, par le Fonds monétaire arabe dans le cas d'une société Algérienne)

Les IFRS exigent qu'elles ne soient retraitées en IFRS que l'année précédant l'année d'adoption des IFRS. Ainsi, afin de se conformer aux IFRS, les états financiers IFRS 2007 I doivent inclure, à des fins de comparaison au moins, les états financiers 2006, qui doivent être retraités conformément aux normes IFRS 1.36 et IAS 1.38.

D'autre part, la nouvelle mention des états financiers 2005 dans les IFRS, avec lesquels ils peuvent être présentés en comparaison, ne sera pas obligatoire afin que les premiers états financiers puissent être déclarés au 31/12/2007 conformément aux IFRS (IFRS 1.37).

En conséquence, compte tenu uniquement des engagements IFRS, la date d'ouverture du bilan IFRS est fixée au plus tard le 1/1/2005 pour les premiers adoptant en 2007

#### ***D. Les méthodes comptables applicables aux premiers états financiers IFRS***

Conformément au principe de base d'IFRS 1, le premier à adopter les IFRS en vigueur à la date de clôture (31/12/07) doit être soit dans le bilan d'ouverture, dans le bilan comparatif, au

31/12/06 et au 31/12/07 de la première publication. Toutefois, cette version des normes peut laisser le premier adopter un choix de méthodes.

En l'absence de disposition contraire dans IFRS 1, le choix des méthodes comptables IFRS est indépendant des méthodes comptables actuelles du Groupe (à l'exception, bien entendu, de la volonté du Groupe de maintenir les principes comptables IFRS existants afin de réduire les changements de modalité).

Par exemple, un groupe qui évalue ses immobilisations corporelles à un coût sacrificable peut choisir de réévaluer certaines catégories d'immobilisations corporelles (ou toutes les catégories) dans ses états financiers IFRS. Afin de réduire l'impact de la transition aux IFRS, elle peut également choisir de maintenir la méthode de consommation des coûts de toutes ses immobilisations corporelles

#### ***E. Exceptions à l'application rétroactive des IFRS***

L'application rétroactive des IFRS implique que le premier adoptant émette les comptes comme s'ils avaient toujours respecté les IFRS. Contrairement à l'application à venir, seules les transactions survenant après l'adoption des IFRS sont enregistrées conformément aux IFRS. L'IASB estime que l'application rétroactive des IFRS serait appropriée dans la plupart des cas, compte tenu de son objectif principal de comparabilité dans le temps lors de la préparation des premiers états financiers IFRS pour la première fois. Toutefois, si l'application éventuelle par le premier adoptant est justifiée dans certains cas, IFRS 1 identifie tous les éléments liés à l'adoption des IFRS pour la première fois dans ces cas spécifiques.

IFRS 1 prévoit certaines exceptions au principe général d'application rétroactive des IFRS. Le cas échéant, ces exceptions devraient être utilisées dans les conditions suivantes.

- Ces exceptions sont ciblées et limitées : elles ne peuvent être stabilisées, par analogie, sur les opérations, les actifs ou autres passifs (IFRS 1.13).
- Les exceptions prévues par la norme IFRS 1 en vigueur se limitent à la préparation du bilan d'ouverture IFRS ; elles ne peuvent en aucun cas être appliquées aux périodes suivant ce bilan d'ouverture, en particulier les périodes comparatives présentées dans les premiers états financiers IFRS.
- Les exceptions relèvent de l'une ou l'autre des catégories suivantes (IFRS 1.12) :
  - Exceptions optionnelles (dites exemptions IFRS 1), dans la première option d'adoption, pour appliquer rétroactivement certaines dispositions IFRS ;

- Exceptions obligatoires (dites exceptions IFRS 1) pour appliquer rétroactivement certaines dispositions IFRS.

### **1. Dérogations admissibles au bilan d'ouverture IFRS**

Pour préparer son bilan d'ouverture IFRS au 1/01/06, la société peut librement choisir d'utiliser une ou plusieurs exceptions optionnelles autorisées par 1 IFRS, dont six couvrent les aspects suivants (IFRS 1,13) :

- Les rassemblements commerciaux.
- Utilisez le coût historique de chaque entente (coût pris en compte).
- Passif et avantages sociaux des régimes de retraite.
- Différences de change liées à l'activité étrangère.
- Instruments financiers composites.
- Actifs et passifs des sociétés affiliées, partenaires et coentreprises, lorsqu'ils adoptent les ifrs à une date différente de la date choisie par le groupe.

Le coût historique de chaque entente est, à une date donnée, une solution de rechange au coût historique ou au coût historique des dépenses retraité rétroactivement à cette date. L'amortissement subséquent, calculé conformément aux IFRS en fonction de ce coût historique de chaque contrat, suppose que l'entité a initialement comptabilisé l'actif ou l'obligation à cette date et que son coût était égal au coût historique de chaque contrat (IFRS1)

Cette exception facultative s'applique :

- Tout actif ou passif figurant dans le bilan d'ouverture IFRS et préalablement réévalué à l'égard d'un événement particulier, comme la privatisation ou l'introduction en bourse : la possibilité de maintenir cette pré-évaluation en tant que coût historique par convention à la date de la réévaluation ;
- Les actifs incorporels uniquement, les immobilisations corporelles et les immeubles de placement reconnus sur la base du coût, avec la possibilité que leur juste valeur au 1/01/06 puisse être considérée comme leur coût historique par accord à cette date ou pour maintenir la réévaluation avant le 1/01/2006, qui ne se sont pas nécessairement matérialisées dans un événement donné, comme le coût historique de chaque accord à partir de la date de réévaluation.

## **2. . Exceptions à l'application rétroactive des IFRS pour la préparation du bilan d'ouverture**

Pour préparer son budget d'ouverture IFRS au 01/01/06, le premier adoptant n'applique pas rétroactivement les dispositions IFRS relatives aux trois aspects suivants (IFRS 1.26) :

- **Élimination de la comptabilisation des actifs et passifs financiers :**

IFRS 1 interdit les renvois rétroactifs d'actifs et de passifs financiers non dérivés révoqués selon les principes algériens avant le 1/01/01 et non conformes à 39 IAS. (Sauf si les exigences comptables sont respectées après une opération ou un événement subséquent).

Toutefois, le premier adoptant doit :

- Reconnaître tous les produits dérivés et autres intérêts, tels que les mandats de gestion ou les obligations administratives, qui ont été conservés après l'opération de révocation et demeurent en place à la date de transition aux IFRS ;
- Consolidation de toutes les entités qu'il contrôle à la date de passage aux IFRS, même si elles existent avant la date de passage aux IFRS, ou détenir des actifs ou des passifs qui ont été révoqués conformément au référentiel comptable précédent.

- **Comptabilité de couverture :**

Conformément aux dispositions d'IFRS 1 confirmées par le Conseil en juillet 2003, le premier à adopter les IFRS en 2007 doit présenter une demande future dès le début de la première année de mise en œuvre de 39 IAS (et donc à partir du 1/01/06), les dispositions comptables conservatoires de l'IAS 39 qui entreront en vigueur le 31/12/07.

Pour cette raison, IFRS 1.30 fait référence aux dispositions transitoires de 39 IAS existantes. Étant donné que ces dispositions transitoires prévoient une application prospective de la comptabilité de couverture, elles s'appliquent également, dans ce cas précis, aux adoptants précoces.

- **Estimations :**

Provisions IFRS 1 sur les estimations pour la préparation des premiers états financiers IFRS 31/12/07 tant le bilan d'ouverture au 1/01/06 que la période comparative au 31/12/06 (IFRS 1.34). A cet effet, les estimations IFRS de l'entité à la date de passage aux IFRS doivent être cohérentes avec celles élaborées à la même date conformément au référentiel

comptable précédent (après ajustements reflétant les éventuelles différences de méthodes comptables), sauf si les indices objectifs montrent que ces estimations sont incorrectes

### **III. Les engagements de l'auditeur dans les spécificités de la première application IFRS**

Les IFRS ont un certain nombre de caractéristiques qui ne seront pas sans influence sur la mission de l'audit. En effet, lors de la planification de la première fonction d'audit IFRS, l'auditeur doit tenir compte du fait que la préparation des comptes IFRS implique

#### ***A. Le passage d'une comptabilité ancrée dans des considérations juridiques, fiscales et sociales à des rapports financiers qui répondent aux besoins des investisseurs et aux normes internationales***

La mise en œuvre intégrale des IFRS plutôt que leur application actuelle, souvent dans le cadre des IFRS

La participation de la direction à la planification, la sensibilisation des intervenants et la gestion de projet

En effet, l'objectif principal de la normalisation internationale est de fournir aux investisseurs travaillant sur un marché mondial des informations plus économiques, transparentes et détaillées.

Il existe de nombreux exemples de cette vision ; l'adoption de concepts de juste valeur, concept de substance par rapport à la forme, et information sectorielle plus détaillée...

L'auditeur veille donc avant tout à ce que les dirigeants reçoivent la formation et les instructions nécessaires. En effet, le passage aux IFRS, couplé à un léger changement dans les méthodes comptables, est un changement dans l'appréhension des événements traités par la comptabilité.

L'auditeur fournira un effort supplémentaire pour former son personnel. Cet effort doit être conforme à la mesure dans laquelle les IFRS sont loin d'être un système de référence stable.

***B. La première application des IFRS est un processus de deux ans (2 exercices)***

En pratique, pour les états financiers annuels, cela signifie notamment que :

- Ces états financiers se composent d'un ensemble complet qui doit contenir un bilan ; état des résultats, état des variations de capital, état des flux de trésorerie, méthodes comptables et notes explicatives.
- Toutes les dispositions des normes et interprétations, qu'elles soient liées aux méthodes comptables ou à leur application, présentation des comptes ou informations à fournir en annexe, doivent être appliquées ; Pour les premiers comptes IFRS, il convient également d'appliquer IFRS 1, la première adoption des IFRS.

Lorsque certains sujets ne sont pas spécifiquement abordés dans la norme IFRS, les méthodes comptables appliquées par la direction de la société doivent être définies selon la hiérarchie des textes prévus dans IAS 1,22, réaffirmées et clarifiées à travers le Projet d'Amélioration des Normes en Cours (ED IAS 8, 5 et. 6).

Vérifier l'exhaustivité des écarts entre les normes algériennes (SCF) et les IFRS devient une étape essentielle de la première fonction d'audit IFRS. L'auditeur devrait alors demander que, à chaque fermeture des comptes, cette étude soit complétée en ce qui concerne les nouvelles dispositions des normes internationales.

L'analyse de l'impact du transfert en IFRS doit tenir compte des conséquences du transfert sur le système d'information de la société et sur la présentation de ses états financiers. Chaque anomalie identifiée doit être analysée pour évaluer si le système d'information et le contrôle interne de l'entité seront en mesure de fournir les informations nécessaires à la reformulation et à la validation des IFRS.

La publication des comptes conformément aux IFRS exige la préparation de notes plus détaillées et plus complexes que les données d'information supplémentaires (ETIC) que la société a utilisées pour préparer conformément à la CGNC.

- Plus détaillée dans la mesure où le volume d'information requis par les normes au niveau des publications dépasse de loin la gamme des tableaux remplis par les entreprises Algérienne. En effet, outre les informations quantitatives relatives à l'actif et au passif, les notes afférentes aux états financiers conformes aux IFRS devraient

inclure des informations qualitatives, des évaluations et des justes valeurs d'un certain nombre d'investissements, des informations sectorielles, etc.

- Plus complexe parce qu'il est également nécessaire de diffuser l'information et les estimations de la direction, d'expliquer les bases et les hypothèses de ces estimations, de décrire les passifs éventuels et de commenter les passifs de l'entreprise

### ***C. La participation de la direction à la planification, la sensibilisation des intervenants et la gestion de projet***

Les gérants sont responsables de la préparation d'états récapitulatifs réguliers et authentiques qui donnent une image fidèle des résultats des opérations de l'exercice précédent et de la situation financière et des actifs de la société à la fin de cet exercice, informer correctement les partenaires, assurer le bon fonctionnement des services de l'entreprise et surveiller l'activité des employés.

Par conséquent, pendant la transition aux IFRS, l'administration publique devrait participer au projet en :

- L'engagement de l'administration publique à rendre compte de l'importance du projet au sein de l'équipe dans son ensemble et à encourager le soutien de toutes les parties prenantes au projet
- La participation de tous les départements concernés (comptabilité, contrôle administratif, finances, ressources humaines, communications, systèmes d'information...) afin d'allouer des ressources adéquates et de participer à toutes les étapes du projet pour assumer la responsabilité des décisions.
- Suivi par l'Administration Générale du projet de conversion IFRS à travers le suivi du calendrier, la formation de l'équipe et la vérification des résultats des écarts entre les normes locales et les IFRS.
- Impliquer toutes les directions dans les choix à faire et modifier les systèmes et procédures d'information.

L'auditeur devrait veiller à ce que le Ministère dispose des moyens nécessaires pour assurer le bon fonctionnement de ce projet

***D. La première application des IFRS est un processus de deux ans (2 exercices)***

La transition aux IFRS prend en compte plus d'un exercice, ce qui devrait être pris en compte dans la planification des audits. En effet, en plus de planifier les revues des écarts identifiés et de préparer les contrôles, l'auditeur ne doit pas perdre de vue le fait qu'elle certifierait la clôture de 3 comptes : le bilan d'ouverture, les comptes comparatifs et les premiers comptes IFRS.

L'audit des retraitements dans le bilan d'ouverture est une étape clé pour obtenir une assurance raisonnable sur les états financiers IFRS. D'autre part, le budget d'ouverture IFRS devrait être établi conformément aux IFRS applicables à la date de publication intégrale des états financiers. Toutefois, les IFRS sont au cœur du processus de développement en cours et, par conséquent, l'auditeur a besoin d'un suivi de l'élaboration des normes de l'Union européenne ainsi que des dates d'application obligatoires.

Le passage aux IFRS est un changement de méthodes comptables qui doit être géré rétroactivement, c'est-à-dire l'ajustement comme si l'opération avait toujours été enregistrée sous la nouvelle modalité. Cette règle ne devrait pas être suivie dans l'application d'IFRS I si IFRS 1 prévoit des exceptions ou si une norme particulière est imposée comme application possible au cours de la période de transition. Ce sont les pièges que l'auditeur doit considérer dans son intervention.

Enfin, l'auditeur doit veiller à ce que les écarts entre comptes conformément aux normes algériennes et IFRS soient rapprochés dans le bilan d'ouverture et dans les états financiers comparatifs en tant que tels, et, par conséquent, les corrections d'erreurs et les modifications d'estimations doivent être enregistrées conformément à IAS 8, "Méthodes comptables et modifications d'estimations et d'erreurs comptables."

**IV. La différence entre le référentiel IFRS (SCF) et le cadre algérien (PCN)**

L'analyse comparative du référentiel comptable algérien avec les IFRS/IFRS montre qu'il existe des différences significatives entre ces critères puisque, contrairement aux IFRS, le référentiel comptable algérien s'adresse à l'État en tant que principal destinataire des informations comptables.

### Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS

L'application des IFRS à un établissement régi par le droit comptable algérien, ainsi que la pratique d'audit, démontrent également que l'application du cadre IAS/IFRS ne change pas seulement les habitudes des auteurs des états financiers. Elle modifie également la nature des risques identifiés par les auditeurs dans le cadre de leurs fonctions d'audit juridique.

Les différences entre les deux critères et les nouveaux domaines de risque inhérents à la mise en œuvre des IFRS sont liées à la nouvelle philosophie comptable. Ces différences peuvent être résumées principalement en trois points :

- L'absence de consolidation des états financiers ;
- L'application du principe de la primauté réelle à l'apparence ;
- L'estimation précise du calcul de la valeur.

La première grande différence entre les IFRS et le graphique des comptes nationaux est d'accroître la liberté de présentation des états financiers à la disposition des ordinateurs.

Bien qu'IAS 1 fixe les informations minimales à inclure dans le bilan et le compte de résultat, elle n'impose aucune exigence quant au contenu des autres éléments des états financiers, à condition qu'ils présentent des caractéristiques qualitatives telles que la pertinence, fiabilité, comparabilité ou clarté.

En particulier, il est important que l'information fournie facilite la prise de décisions économiques en aidant les utilisateurs à évaluer les événements passés. Il ne fait aucun doute qu'il sera difficile pour l'auditeur d'évaluer l'importance de l'information financière produite.

La deuxième différence est due à l'application du principe de substance à l'apparence, qui est l'un des principes principaux des IFRS. Ce principe a pour effet de modifier la définition des actifs.

En Algérie, un bien acquis est un actif si l'entité acquéreuse en a la propriété légale. Dans les IFRS, les actifs sont une ressource contrôlée qui peut générer des avantages économiques futurs. Vérifier l'application de ce principe peut être particulièrement difficile pour l'auditeur d'identifier et d'identifier les opérations ne sont pas légalement connectés, mais économiquement connectés.

Enfin, la différence récente entre les deux critères réside dans le choix laissé aux auteurs des états financiers entre la comptabilité analytique, qui est presque obligatoire en Algérie,

### *Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS*

compte tenu des implications fiscales de la réévaluation, et la comptabilité de valeur. Le cadre IFRS permet aux entreprises de comptabiliser leurs actifs et obligations « à la juste valeur » telle que définie par l'IASB comme « le prix auquel une marchandise peut être négociée ou une dette payée entre un acheteur et un vendeur informés ».

Ce changement important n'est pas sans incidence sur le niveau de risque lié à l'audit, car il est plus facile de contrôler la comptabilisation traditionnelle des coûts historiques, même si des changements dans la valeur des actifs dégressifs (amortissement) sont déjà nécessaires. En effet, on pourrait remettre en question la nature à long terme et l'objectivité de la variation de la valeur des actifs en hausse et, par conséquent, l'enregistrement de cette valeur dans les états financiers. Toutefois, les différences entre le cadre IFRS et le cadre comptable algérien et les nouveaux domaines de risque IFRS ne modifient en rien la qualité et la pertinence des IFRS, une décision du Conseil de sécurité Européenne pour son application est la meilleure preuve.

Pendant, certaines informations peuvent être tirées des réalités du cadre comptable algérien. Celle-ci est restée figée sur les enjeux des années 70 où l'Algérie était dans une économie planifiée et ne s'est pas adaptée aux nouvelles données des marchés mondiaux et à l'émergence de nouvelles techniques de financement.

Comme notre pays a décidé de faire la transition vers une économie de marché, il est plus que nécessaire d'harmoniser notre cadre comptable. En conséquence, cette cohérence sera obtenue soit par un alignement simple et strict avec les nouvelles normes comptables, soit par l'amélioration du plan comptable national. Les autorités algériennes ont approuvé la seconde alternative tant que le nouveau projet de carte des comptes est déjà prêt (projet no 6) par lequel l'Algérie est entrée dans la logique des IAS/IFRS. La mise en œuvre de ce nouveau dispositif comptable nécessitera certainement les efforts suivants : beaucoup d'efforts de la part des différents acteurs de l'économie algérienne et soulèvera des questions concernant la mise en œuvre de ces normes au regard de la complexité des normes juridiques et fiscales, mais elle contribuera certainement au développement de l'économie algérienne et à l'accélération de la libéralisation du marché algérien.

## **Section 2 : Les retraitements d'audit en IFRS**

L'introduction de la modernité dans un organisme existant n'est pas sans risque et conduit à remettre en question le système actuel, ce qui peut être important. La plupart de ces entreprises sont de grands comptes qui font appel à de nombreux professionnels internes et externes, y compris des consultants et des auditeurs.

Par conséquent, l'étude a un double objectif :

- Sensibiliser la direction et les différents employés impliqués dans l'exercice des nouvelles normes aux changements majeurs dans les performances de leurs entreprises ;
- Donner l'occasion aux auditeurs et aux consultants de réfléchir de manière constructive aux stratégies d'audit qui seront désormais nécessaires pour les mettre en œuvre et les retraiter au cours de leurs missions afin de fournir de meilleurs conseils à leurs clients (auditeurs externes) ou à leurs employeurs (auditeurs internes) dans ce contexte. En effet, ils doivent pouvoir identifier et atténuer rapidement les nouveaux risques sous-jacents liés à la pratique des IFRS tout en contribuant à la sécurité des tiers, notamment des investisseurs, ce qui est le principal objectif de la réforme.

Dans cette 2eme section nous allons évacuer l'ensemble des différents retraitements qu'a subi la profession d'audit dans le contexte de la transition aux normes IFRS.

## **I. L'audit face aux normes IFRS :**

### ***A. Aider à identifier les risques significatifs à les évaluer et à les maîtriser :***

#### **1. Risques de nature organisationnels :**

L'adoption d'un nouveau système de comptabilité n'est pas du tout facile. Pour les entreprises cibles ayant de nombreuses filiales dans différents pays, cela représentera, dans la plupart des cas, au moins un tiers de "l'adaptation" dans les cinq ans, après le passage à 2000 et à l'euro en 2002. Le secteur bancaire, connu pour son arsenal réglementaire rigoureux et ses multiples réseaux dans le monde, était particulièrement préoccupé par les risques associés à l'application de nouvelles normes à son organisation.

Une étude de février 2004 de la Commission bancaire portant sur 12 groupes bancaires français montre que les établissements bancaires considèrent que le passage aux IFRS est généralement complexe et que le degré de complexité est lié au nombre d'entités qui composent le groupe. (Filiales et sites étrangers notamment) et de multiples systèmes d'information.

Les audits portent principalement sur : les technologies de l'information (progiciels, transition, sécurité...), les commissaires aux comptes (validation de la composante comptable), l'Organisation internationale de normalisation...

#### **2. Risques de gestion**

Le niveau de participation de la direction au processus IFRS dépendra du degré d'importance relative ou de « gravité » des risques de gestion ; ces risques sont très réels et certains faits le prouvent.

#### **3. Risques de manque de qualité de l'information économique, financière et non financière**

Il est important de noter que jusqu'à présent, à tort ou à raison, pour le public et même les professionnels compétents, les IFRS semblent être avant tout la "transaction". Du secteur financier et de sa portée et des risques associés, qui doivent nécessairement être inclus dans le domaine de la comptabilité et du financement. C'est loin d'être sain, car la qualité est le travail de tous, de tous les acteurs et parties prenantes de l'entreprise. En outre, tous ont

besoin d'informations pertinentes et utiles pour accomplir leur tâche et prendre la bonne décision. Les IFRS vont dans cette direction, mais sans éliminer tous les risques. Un petit nombre d'incidents sont énumérés ci-dessous :

- **Différences soulevées par certaines IFRS**

En raison de la réception généralement positive des IFRS, certaines normes, bien qu'adoptées, demeurent très controversées. C'est le cas, par exemple, d'IAS 9 (Employee Advantage), qui traite spécifiquement des stock-options... Depuis des mois, les entreprises françaises, comme leurs homologues européennes, le Conseil international des normes comptables, sont inondées par l'organisme responsable de l'élaboration de ces nouvelles normes. Ils voulaient décourager ces professeurs de comptabilité de leur demander d'afficher des stock-options dans leurs comptes. En vain. Selon nous, la transition aux IFRS est une petite révolution.

Leurs applications ne manqueront pas d'entraîner des conséquences sur les comptes consolidés des sociétés de prestation. Il existe des risques financiers réels ou potentiels pour ces derniers, s'ils entraînent une baisse significative de leurs bénéfices (les options de fonds propres doivent être comptabilisées en charges, conformément aux IFRS, alors qu'elles ne doivent pas être comptabilisées conformément aux normes comptables nationales).

- **Production de comptes consolidés incomplets**

De nombreuses sociétés enregistrées fournissent également des états financiers ou des comptes consolidés trimestriels et/ou semestriels (cas intermédiaires consolidés) qui peuvent être audités par des auditeurs (dans le cas de la France). À partir du 1er janvier 2005, les IFRS devront être appliquées dans les cas provisoires normalisés suivants, c'est-à-dire les 31 mars 2005 et 30 juin 2005. Pour pouvoir être comparé à des cas similaires pour l'exercice 2004 (31 mars et 30 juin 2004), il doit être retraité et présenté conformément au nouveau mandat. Cela signifie que les délais sont serrés et que tout doit être fait pour les respecter. Cependant, il n'est pas certain que tout le monde soit prêt et les raisons du retard ne sont pas attribuées aux seules entreprises. Ce qui semble curieux et inquiétant, c'est que malgré la rigueur et les attentes de la qualité qu'elle suscite, en particulier parmi les publics intéressés, les normes clés telles que l'IAS 32 et 39 sur les instruments financiers ne sont pas encore finalisées par l'IASB. De plus, les dispositions IFRS qui permettent de mesurer la performance des sociétés ne seront pas disponibles avant 2005, ainsi que les explications correspondantes.

L'examen du site Web d'AXA (11 janvier 2005) illustre ce risque. « 6 janvier 2005 - AXA a organisé aujourd'hui une présentation pour décrire les changements comptables liés à l'introduction des Normes internationales d'information financière (IFRS) et leurs conséquences possibles pour AXA. Il y a encore une certaine incertitude au sujet de certains critères clés et de leur interprétation. De plus, le processus de normalisation AXA de 2004 n'est pas terminé. Par conséquent, ce communiqué de presse et cette présentation contiennent des chiffres non vérifiés et des renseignements qui pourraient être modifiés. Les chiffres définitifs du bilan et de l'état des résultats pour 2004 seront publiés en juin 2005. »

- **Fluctuations des bénéfices et des capitaux propres**

En raison des différences entre les normes IAS et les normes nationales, l'entrée en vigueur de la nouvelle norme comporte des risques de volatilité des revenus et de « variabilité significative » du capital, en particulier au cours des deux premières années de son application (2004 et 2005 pour la grande majorité des entreprises concernées).

#### **4. Faux comptes consolidés réels en raison d'une mauvaise interprétation de la « juste valeur »**

Les IFRS ont consacré la fin proche au principe de la nomenclature monétaire connue sous le nom de préservation des coûts historiques. Les opposants au coût historique lui reprochent de ne pas permettre au bilan de refléter la valeur réelle des actifs et donc de l'entreprise, car il en résulte un manque total de connaissance des valeurs non réalisées inhérentes aux actifs dont la valeur de marché augmente ou augmente au fil du temps. Il serait de mode de garder le même prix dans les comptes d'une entreprise en 2004 à un immeuble acquis. Selon les normes comptables nationales, la situation actuelle conduit à la présentation des comptes, y compris ledit immeuble, et toutes autres choses égales, comme exact et auditeur pour la certification dans le même contexte. Économiquement, les comptes fournis de cette façon sont "faux" parce que le bilan ne reflète pas la valeur marchande. C'est l'un des objectifs des IFRS (traduction de la valeur de marché).

Mais l'obligation pour les entreprises de réévaluer régulièrement leurs actifs (notamment les instruments financiers) afin de calculer dans leurs budgets à la juste valeur (IFRS), ne pourrait pas conduire à des faux pas, l'acquisition de valeurs douteuses ou simplement la question de la validité de la nouvelle valeur.

## **5. Risques de mauvaise communication financière et non financière**

Avec les IFRS, les règles du jeu changeront, conduisant à des différences quelque peu abruptes, voire inquiétantes, entre les calculs établis dans les normes nationales et ceux « transférés » aux IFRS ; Exercice 2004 et projections pour 2006, si inchangées (IFRS au 1er janvier 2007) seront particulièrement touchés par ces différences. L'entreprise (ou le groupe) aura l'air plus riche ou plus pauvre pendant la même période, selon qu'elle applique deux entrepôts différents à ses comptes.

## **6. Risques sociaux, juridiques et fiscaux**

Les risques sociaux et juridiques semblent rapidement clairs, tandis que les risques fiscaux semblent de grande portée, ce qui est incertain.

- **Audit social :**

Les ressources humaines sont le pilier d'une organisation, mais aussi la principale source ou raison de résister au changement. Les IFRS apportent leur part de complexité et d'exigences en termes de caractère technique, d'expertise et de communication. Elle ne doit pas être considérée comme un seul moyen pour certains de "prendre du poids" dans une entreprise et de provoquer l'infériorité ou la jalousie entre autres. La survenance de ce type de risque peut jouer un rôle efficace dans ce domaine.

- **Risques juridiques :**

Les IFRS reposent essentiellement sur des principes, tandis que les normes juridiques ont toujours prévalu dans la vie privée et dans la vie des affaires pendant des siècles. Le principe de supériorité de la réalité économique par rapport à l'apparence juridique et la nécessité de réévaluer les actifs et les passifs à la fin de la période imposée par les nouvelles normes ne pourraient être appliqués sans des difficultés d'interprétation et de traduction juridique.

- **Risques fiscaux :**

La pratique des IFRS génère un risque fiscal latent, même si les comptes consolidés auxquels elle s'applique actuellement ne sont pas ceux utilisés pour déterminer le revenu imposable et les paiements d'impôt. Toutefois, les comptes annuels ou corporatifs jouent ce rôle, et l'application des IFRS sera étendue aux IFRS dans un proche avenir. Les frais d'impôt et les impôts sur les bénéfices font partie des transactions économiques qui sont calculées. Par conséquent, les comptes consolidés doivent en tenir compte en les retirant conformément aux techniques de normalisation. Les risques de traduction incorrecte du système fiscal et de réduction ou d'augmentation de l'"assiette fiscale" se retrouvent dans les états financiers

consolidés et méritent d'être compris en temps utile, ainsi que ceux liés à l'amélioration du paquet non fiscal consolidé.

***B. Contribuer à garantir la sécurité des tiers :***

• ***Sécurité interne et opérations (internes ou non)***

Les audits internes (et qualitatifs) peuvent jouer un rôle important dans ce domaine en intégrant le projet de IFRS ou le processus « information économique, financière et comptable » dans leur business plan. Les résultats de leur travail révéleront le caractère "sûr" et opérationnel de ce processus. D'autres commissaires aux comptes et la profession juridique peuvent être sollicités en vertu des IFRS (services juridiques, fiscaux et sociaux...). Et les sociétés de services informatiques (auditeurs qui peuvent émettre des certificats pour usage interne et, dans certains cas, externe, tels que la certification des sites nets et des méthodes de paiement). Les auditeurs financiers et les comptables, devront « vérifier » la fiabilité des systèmes qui produisent des renseignements comptables et leur conformité aux nouvelles normes.

• ***Assurance de tiers (certificat externe)***

Dans le cadre des Normes internationales d'information financière (IFRS), la participation comptable et financière des auditeurs est très directe, en particulier les auditeurs juridiques. En fait, il est obligatoire d'avoir au moins deux auditeurs dans les entreprises qui préparent des comptes consolidés. Toutefois, les IFRS couvrent actuellement au moins les comptes consolidés (depuis le 1er janvier 2005). En cas de certification, les tiers (investisseurs et marchés) seront sécurisés sur les « comptes consolidés IFRS » et leur confiance dans la société sera renforcée par des informations productives et déclarées.

Sinon (refus de délivrer des certificats), les tiers perdront confiance en l'entreprise et, dans certains cas, se retrouveront dans un climat d'insécurité permanente et d'intérêt pour l'économie et les affaires. Si un certificat particulier contribue à la sécurité des tiers, le doute ou l'incertitude qui affecterait de manière significative et durable créera un climat d'insécurité.

En plus de ces scandales "publics", il est difficile de savoir comment une entreprise, quelle que soit sa taille ou son activité, peut persuader les partenaires de participer à l'ouverture du

capital par la présentation et la soumission d'états financiers annuels ou consolidés (IFRS). Non approuvé par l'auditeur pour financer les investissements prévus.

### ***C. Contribuer à améliorer la qualité de l'information communiquée***

- **Audit juridique, audit financier et comptabilité**

Ces audits ont pour objet de certifier les comptes annuels ou consolidés des sociétés et des groupes soumis à l'obligation de l'auditeur légal. Avant de témoigner, il doit s'assurer qu'il exerce ses fonctions conformément aux critères de sa profession et qu'il a reçu l'assurance raisonnable que les comptes annuels ne contiennent pas d'erreurs matérielles, sur la base des commentaires contenus dans la norme 2501 du rapport du General Account. Ces commentaires soutiennent que "l'auditeur examine et évalue les conclusions tirées des éléments de preuve obtenus, évaluant ainsi l'importance relative de ses constatations et l'importance des anomalies relevées". Un CAC qui certifie (ou ne certifie pas) les comptes annuels ou consolidés dans le cadre des IFRS, en particulier ceux destinés à des tiers, contribue à améliorer les informations financières et comptables ainsi fournies.

- **Auditeurs de l'Organisation internationale de normalisation (ISO)**

Les audits sur la sécurité, l'environnement et la société sont désormais un facteur important dans l'amélioration de l'information économique, sociale, financière, comptable et environnementale des entreprises. Ils auront une double occasion d'utiliser les renseignements supplémentaires requis par les IFRS pour compléter leurs tâches afin d'améliorer leurs fonctions et de s'assurer que les IFRS ne contribuent pas à remettre en question ou à limiter l'information sur les obligations exigées par les normes ISO.

## **II. La mise à jour des normes ISA pour la conduite de la mission d'audit des comptes IFRS**

### ***A. Présentation des normes internationales selon IFAC :***

La Fédération internationale des comptables agréés comprend des associations professionnelles nationales de comptables agréés, ainsi que certains groupes spécialisés qui échangent constamment la profession. L'adhésion à la Fédération est ouverte aux organismes accrédités de la profession comptable. La Fédération compte actuellement 156 organisations membres dans 114 pays, représentant quelque 2 millions de comptables.

### Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS

L'IFAC publie des normes et des lignes directrices internationales dans six domaines :

- La vérification des comptes et des services connexes ;
- La formation ;
- L'éthique ;
- La comptabilité financière et administrative ;
- La technologie de l'information ;
- La comptabilité générale.

Il a également publié un code de déontologie international énonçant les règles d'impartialité, d'objectivité, de professionnalisme, de compétence, de confidentialité et de conduite, ainsi que des normes techniques pour la profession comptable.

L'IFAC publie les ISA applicables aux audits d'états financiers. Elle établit les principes, pratiques et procédures de base pour la conduite des audits d'états financiers

#### ***B. Les mises à jour réalisées par IFAC compte tenu du contexte d'audit selon les IFRS***

V L'IFAC a mis à jour les normes d'audit suivantes pour y intégrer les IFRS.

- **ISA 200 "Objectifs d'audit des états financiers et principes généraux".**

Cette norme définit les principes et les procédures de base et détermine leur application par rapport aux objectifs et aux principes généraux de l'audit des états financiers. Il précise également la responsabilité de la direction de préparer et de présenter les états financiers et de choisir le cadre comptable utilisé pour les préparer. La norme stipule que l'auditeur doit décider si le cadre comptable adopté par la direction pour la préparation des états financiers est acceptable. En ce sens, les états financiers visant à fournir des renseignements financiers communs qui répondent aux besoins d'un large éventail d'utilisateurs doivent être préparés conformément aux normes comptables établies par les entités autorisées ou reconnues à publier des normes comptables. Ils doivent suivre des procédures bien établies et transparentes, y compris des délibérations conjointes et tenir compte des points de vue d'un large éventail de parties prenantes.

La présente norme s'applique à l'audit des états financiers pour les périodes commençant le 15 décembre 2005 ou après cette date.

- **ISA 700 "Rapport de l'auditeur indépendant sur un ensemble complet d'états financiers généraux".**

La présente norme vise à définir les principes et les procédures de base et à déterminer leur application relativement au rapport de l'auditeur indépendant publié à la suite de l'audit d'un ensemble complet d'états financiers généraux préparés conformément à un cadre comptable reconnu. Il clarifie également les questions examinées par l'auditeur lorsqu'il fonde son opinion sur ces états financiers.

Les modifications relatives aux IFRS concernent des aspects du cadre comptable des états financiers audités, la définition de l'ensemble complet des états financiers audités IFRS et la rédaction de l'opinion du rapport d'audit. La présente norme s'applique aux rapports des auditeurs datés du 31 décembre 2006 ou d'une date ultérieure.

- **ISA 710 : "Données comparatives"**

La présente norme vise à définir les principes et les procédures de base et à déterminer leur application en ce qui a trait à la responsabilité de l'auditeur à l'égard des données comparatives. Des modifications ont été apportées aux modèles de rapports d'audit afin d'intégrer des références aux IFRS dans le cadre comptable des états financiers audités. La présente norme s'applique à l'audit des états financiers pour les périodes commençant le 15 décembre 2004 ou après cette date.

L'IFAC a également introduit de nouvelles normes qui répondent à certaines des spécificités des IFRS.

### ***C. Présentation de nouvelles normes internationales d'audit adaptées aux IFRS***

- **ISA 545 : « Examen des évaluations et informations relatives à la juste valeur »**

IAS 545 a été élaboré en réponse à un nouveau besoin pour l'auditeur, suite à des difficultés de mise en œuvre et de révision de la norme IAS 39 "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation". La présente norme a pour objet de cerner les principes et les procédures de base et de déterminer comment ils sont appliqués à l'audit des évaluations et des renseignements relatifs à la juste valeur dans les états financiers. En particulier, cette norme ISA aborde des aspects spécifiques relatifs à l'évaluation, à la présentation et à la

divulgaration des actifs, des passifs et des droits de propriété, lorsqu'ils sont importants, présentés à la juste valeur ou que des informations sur la juste valeur sont fournies dans les états financiers. La norme internationale 545 s'applique à l'audit des états financiers pour les périodes commençant le 15 décembre 2004.

- **ISA 600 : "Audit des comptes du Groupe"**

L'International Board of Audit and Assurance Standards (IASB) analyse actuellement les commentaires sur un document d'enquête sur la future norme d'audit internationale 600 "Audit des états financiers du Groupe."

Le projet de norme suppose que l'auditeur du Groupe est pleinement responsable de l'opinion exprimée sur les états financiers du Groupe. Par conséquent, pour bénéficier du travail des auditeurs des sociétés membres du Groupe, aucune distinction ne doit être faite quant à savoir si les auditeurs se rapportent ou non à l'auditeur qui contrôle les états consolidés du Groupe. L'auditeur du groupe doit obtenir des preuves suffisantes et appropriées pour étayer son opinion. À ce titre, son programme de travail devrait clarifier le fonctionnement des autres auditeurs.

Ce critère revêt une grande importance pour les auditeurs réguliers de l'Algérie, car le Guide des normes juridiques et contractuelles d'audit ne prévoyait pas de norme spécifique pour l'audit des états financiers consolidés.

### **III. Conseils et recommandation**

La profession algérienne dispose de deux options en matière de normes d'audit pour la transition aux IFRS pour les entreprises algériennes : mettre à jour le manuel des normes d'audit légales et contractuelles ou adopter les ISA comme normes nationales.

#### ***A. Mise à jour du Manuel des normes juridiques et contractuelles d'audit***

Les avantages de cette solution sont :

- Adaptation facile des auditeurs ;
- Enrichissement d'une base d'unification nationale qui a déjà été construite ;
- Adaptation des normes aux spécificités et au contexte d'audit de l'Algérie.
- Toutefois, la mise à jour du Manuel des normes juridiques et contractuelles d'audit nécessite :

### Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS

- Charge de travail importante en raison des retards dans la consolidation de l'audit des états financiers consolidés et du passage aux IFRS ;
- La nécessité d'organiser un suivi actif des ISA et des IFRS afin de permettre à la profession de bénéficier des derniers développements au niveau international.

#### ***B. Adoption des ISA comme normes nationales***

Les avantages de cette solution sont :

- Réduire l'investissement initial en termes de charge de travail ;
- Donner aux clients algériens une marque internationale en termes de rapport d'audit ; améliorer la qualité de l'intervention de l'auditeur au niveau de l'audit ;
- Les formulaires de rapport proposés par la circulaire CDVM reflètent la volonté du marché boursier algérien d'obtenir des rapports d'audit conformément aux normes internationales d'audit.

Toutefois, l'adoption des ISA en tant que normes nationales exige à l'avance :

- Une formation initiale de tous les auditeurs sur les ISA ; En adoptant les critères de l'Autorité,
- Les conférences peuvent envisager l'adoption de critères plus restrictifs en termes de formation obligatoire, d'examen de la qualité et d'indépendance.

Compte tenu de ce qui précède, nous croyons que l'adoption des normes de l'International IFRS est la meilleure solution pour s'assurer que la profession est en mesure de suivre le rythme des changements majeurs dans les communications financières internationales. C'est aussi un pas important vers l'amélioration de la qualité de l'information financière des entreprises algériennes. Cette solution a été adoptée par de nombreuses entités et de nombreux pays comme l'UE et le Canada.

## **Section 3 : Application des diligences d'audit conformément aux IFRS**

L'auditeur tient compte des multiples caractéristiques qui peuvent créer des risques inhérents à la première application des IFRS. En effet, l'obligation de ses normes de préparer et de diffuser de bonnes informations financières implique que l'auditeur améliore ces connaissances comptables ainsi que les connaissances et les spécificités de l'entreprise dans son activité. L'utilisation accrue des estimations de gestion et des informations dans les comptes conformes aux IFRS constitue également un défi pour l'auditeur d'être distribué aux aspects qui ne sont pas pleinement pris en compte au niveau des comptes conformément aux normes algériennes.

L'annexe aux états financiers conformément aux IFRS fournit également un élément à prendre en compte par l'auditeur dans la planification de sa mission. L'information financière et la transition devraient être détaillées, expliquées et commentées au niveau de l'observation. La validation de ses observations est transformée d'une simple fonction de degré à un véritable examen approfondi.

La fonction d'audit est organisée conformément à un ensemble de normes de travail pour la certification des comptes.

Sur la base des normes de travail sur les spécificités de la fonction d'audit relatives à la transition aux IFRS, nous proposerons des recommandations pour adapter l'approche d'audit au contexte de la mission.

### **I. Nécessité de former les auditeurs dans un environnement en évolution des IFRS**

Les aspects techniques et les spécificités des IFRS impliquent un besoin accru de formation pour toutes les professions financières en général et pour les comptables en particulier. Il est important d'examiner l'expertise des organismes professionnels au niveau européen afin d'identifier les principaux centres de formation nécessaires à l'auditeur pour mener à bien sa mission d'audit des premières IFRS.

Les IFRS évoluent très rapidement. En plus des modifications apportées aux normes existantes et de l'adoption de nouvelles normes, les organismes professionnels nationaux collaborent à la mise en œuvre des recommandations et des procédures de mise en œuvre, car

les IFRS exigent une reconnaissance professionnelle considérable. Les besoins de formation pour le passage aux IFRS varient selon le public concerné, des principes de lecture et d'analyse des comptes aux règles techniques de comptabilité conformément aux règles internationales

### ***A. Les besoins en formation***

L'ordre des comptables devrait offrir une formation aux comptables et vise à aider le comptable à se familiariser avec les normes internationales. Dans les exemples suivants, inspirés par des cours de formation et des séminaires pour experts comptables

Le séminaire vise à permettre aux comptables de préparer et de préparer leurs clients à la transition réussie et à l'application du cadre IFRS :

- Maîtriser les IFRS et estimer les incohérences avec la CGNC.
- Apprenez à lire les états financiers en IFRS.
- Traitement des opérations IFRS.
- Maîtriser les principes et les méthodes d'évaluation en IFRS.

Les stagiaires des comptables agréés devraient être préparés à suivre une formation en IFRS. Ainsi, pendant la période de stage de trois ans, les IFRS devraient être planifiées comme un module distinct. Les comptables stagiaires peuvent suivre deux formations sur les IFRS, et nous pensons que la profession en Algérie devrait fournir au moins.

Les besoins de formation des auditeurs juridiques ou bien les CAC vont de la connaissance des techniques comptables IFRS à la méthodologie d'audit d'un aspect particulier des IFRS. De nombreuses formations sont proposées à un public d'auditeurs et, à notre avis, la formation suivante est d'une grande importance pour l'exécution des fonctions d'audit des états financiers transférés aux IFRS.

#### **1. Première application des IFRS : audit du bilan d'ouverture**

Les objectifs du séminaire sont les suivants :

- Comprendre la méthodologie de transition aux IFRS.
- Maîtriser les exceptions à l'application rétroactive des IFRS : réviser IFRS 1 « Première adoption des IFRS ».

### Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS

- Découvrez comment anticiper les résultats pratiques de la première application. Comprendre la certification des comptes lors de la transition aux IFRS.
- À notre avis, l'importance de ce séminaire réside dans les questions à aborder :
- Méthodologie de la première application et méthode de préparation du bilan d'ouverture.
- Choix de la première application : dérogations facultatives à IFRS 1 et interdiction d'application rétroactive.
- Quantifier les effets de la transition et préparer les communications financières.
- Illustrations pratiques de la transition européenne en 2005

#### **2. Audit de dépréciation des actifs IFRS :**

Sur la base de l'analyse de la norme IAS 36 "Dépréciation des actifs", l'approche de l'auditeur est analysée afin de permettre aux auditeurs d'identifier les procédures de contrôle des tests de sous-évaluation affectant les actifs. Le séminaire présente également les procédures à élaborer pour examiner et vérifier les hypothèses d'évaluation des actifs dans l'annexe.

Questions abordées :

- Les objectifs et le champ d'application de la norme IAS 36 : Principes de la norme IAS Approche générale de l'auditeur en matière d'évaluation des pertes de valeur :
- Établissement d'indices de référence pour les pertes de valeur.
- Identification des unités génératrices de trésorerie : examen de la valeur recouvrable d'une unité génératrice de trésorerie.
- Analyse fiscale de l'amortissement des actifs : dispositions d'administration fiscale.
- Revue de l'annexe : format de communication financière.

#### **3. Identification et revue des impôts différés en IFRS**

Les objectifs du séminaire sont principalement de présenter le traitement des impôts différés des normes IFRS et la façon dont ils sont audités, ainsi que d'analyser les incohérences avec le cadre comptable européen (CRC 99-02).

Questions abordées

### Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS

- Les objectifs et le champ d'application de la norme IAS 12, "Impôts sur le revenu" : principes de la norme IAS.
- Comptabilisation dans le système comptable des impôts différés : fait générateur des impôts différés.
- Groupes d'entreprises : impôt différé résultant d'une combinaison d'entreprises.
- Informations financières : analyse de la charge fiscale réelle.

#### ***B. Cellule de veille***

Notre profession a un grand besoin d'établir une nouvelle unité de contrôle IFRS. En effet, ce domaine est sujet à de fréquents changements tant dans les normes publiées que dans les interprétations et recommandations des organismes de réglementation. Pour poursuivre ce processus sur une base continue, une entreprise devra dépenser beaucoup de ressources humaines et matérielles.

À cette fin, nous proposons que l'Ordre des comptables agréés établisse une unité de surveillance organisée de manière à recueillir tous les documents et toutes les nouvelles disponibles et à préparer des mises à jour sur :

- Événements spécifiques et en cours ;
- Derniers documents techniques disponibles ;
- Publication de livres et d'articles ;
- Projets au sein des différents organes (IASC, IASB, UE, etc.) Concernés par ce référentiel.

A cet effet, l'Organisation pourra organiser les résultats de cette unité de suivi sur un site librement accessible à tous, tel que le site de l'Association française des comptables et des commissaires aux comptes ou un site dédié aux comptables et commissaires aux comptes, présenté au niveau de l'Autorité nationale des commissaires (CNCC). FOCUSIFRS est un site Web qui permet à l'internaute d'obtenir une base de données à jour de toutes les informations financières IFRS. Ce site a été créé par le Conseil Suprême des Experts d'Entreprises de France (CSOEC) et la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) pour aider les professionnels de la comptabilité et des finances à mieux comprendre le cadre comptable international de l'IASB.

## **II. Audit du système d'information et des procédures de l'entreprise**

L'examen du système d'information du système de contrôle interne de l'entreprise constitue la première étape de l'examen de la transition aux IFRS. L'auditeur s'assure que la société dispose des procédures nécessaires pour produire les informations nécessaires et suffisantes pour retraiter les écarts entre les normes IFRS et algériennes.

### ***A. Examen du système d'information***

En fonction de la nature et de l'organisation des activités de la société, une analyse des écarts entre les dispositions du précédent référentiel comptable appliquées et les dispositions des IFRS pourrait, par exemple, amener l'auditeur à accorder une attention particulière aux modifications des procédures et des systèmes d'information requises par l'application et le traitement des IFRS : présentation des états financiers; impôts différés; biens, installations et équipements ; actifs incorporels ; contrats de location ; dépréciation d'actifs ; revenus ; contrats de construction ; mesure de la juste valeur de certains instruments financiers ; application de dispositions comptables et de couverture.

#### **1. Présentation États financiers**

À l'exception des informations requises par IAS 1, « Présentation des états financiers », IAS 5, « État des flux de trésorerie » et IFR7, « Instruments financiers : informations à fournir », les informations à publier conformément aux IFRS ne sont pas centralisées au sein d'une norme unique. Le diagnostic et la mise en œuvre peuvent être effectués sur la base de la liste de contrôle ; Ces documents accumulés sous forme de questionnaires permettent aux équipes d'assurer le respect de l'ensemble du cadre IAS. Ces documents sont produits par des sociétés d'audit internationales et sont disponibles sur leurs sites Web. L'auditeur à ce niveau devrait s'assurer que la société dispose d'une « liste de vérification complète et à jour de la divulgation » à la date du transfert aux IFRS.

En outre, le niveau d'exactitude et de détail de l'information requise en vertu des IFRS rend nécessaire l'adaptation des systèmes d'information à la collecte, au traitement et à la présentation de l'information.

Ainsi, compte tenu des spécificités de la présentation, le passage aux IFRS nécessite une réforme du plan financier du Groupe. L'auditeur assure la fourniture de comptes relatifs aux

écarts dans les IFRS, tels que les actifs à convertir, les immeubles de placement, la surveillance continue et non continue de la dette financière, les placements financiers, les autres créances, les autres dettes, etc., ainsi que les informations numériques à fournir dans l'annexe. Les systèmes comptables des sociétés du Groupe doivent pouvoir fournir des informations conformément aux Normes algériennes et internationales d'information financière (IFRS).

## **2. Informations sectorielles**

Déterminer quels secteurs offrir devrait être conforme à la réglementation interne. IAS 14, "information sectorielle", précise que "les sources de risque dominantes déterminent l'organisation et la gestion de la plupart des sociétés". L'auditeur peut assurer une identification sectorielle appropriée en utilisant l'arbre de décision IAS 14.

Dans le cadre de l'adoption des IFRS, l'auditeur prend acte et évalue l'efficacité des procédures de la société pour la collecte des informations requises par IAS 14, qui n'étaient pas présentées auparavant dans le cadre algérien. Il est également nécessaire d'évaluer la capacité du logiciel de cantonnement à évoluer de la gestion des transactions interentreprises à la gestion des transactions intersectorielles.

## **3. Impôts différés**

L'information requise par les IFRS exige des procédures et des systèmes d'information spécifiques aux niveaux du groupe et des sous-niveaux.

L'auditeur s'assure que le système est en mesure de déterminer, d'une part, la base comptable des postes du bilan et, d'autre part, sa base fiscale. Le système d'information lui-même devrait fournir des informations relatives à la nature des différences de temps ou non.

## **4. Immobilisation corporelle**

L'application d'IAS 16, "immobilisations corporelles", exige un contrôle et une réglementation précis des données sur la vie économique des immobilisations.

En fait, le domaine des immobilisations corporelles est l'un des principaux domaines de reformulation des données et de leur incidence pendant les transferts aux IFRS. Parmi les exemples de disparités entre les normes algériennes et les IFRS figurent l'approche par

composantes, les dispositions pour les réformes majeures, les tests de déficit, les informations sectorielles, etc.

L'auditeur s'assure que les données suivantes sont fournies par le système d'information de l'entreprise.

- Description de l'actif et de ses composantes
- Identification de l'actif et de ses accessoires (à un secteur, une unité de génération de trésorerie, un groupe ou un sous-ensemble, etc.)
- Événements administratifs affectant l'actif et chacune de ses composantes ;
- Valorisation et calcul des actifs tout au long de leur durée de vie.
- L'auditeur doit s'assurer que la société a fourni une fonction dans son système d'information pour gérer les incohérences avec le cadre comptable algérien scf ainsi que le cadre fiscal.
- L'unité de gestion des immobilisations devrait s'assurer que :
- Stockage d'informations sur les immobilisations dans différents référentiels ;
- Fonctions de calcul divers (établissement de plans d'amortissement, distribution des immobilisations aux sous-groupes testés, etc.)
- Génération comptable, selon les règles de chaque entrepôt du groupe.

### **5. Immobilisation incorporelle**

L'application des IFRS dans le domaine des actifs incorporels est similaire à celle des immobilisations corporelles. Toutefois, l'auditeur devrait être vigilante à l'égard du système d'information qui permet la gestion de la consommation d'actifs incorporels non disponibles, en particulier lorsque des tests de sous-évaluation sont effectués par un ensemble d'actifs immobilisés.

### **6. Contrats de location**

L'application des "contrats de location" suppose, tout d'abord, que l'auditeur s'assure que la société procède en permanence à une analyse approfondie des contrats de location, en vue de déterminer si ces contrats constituent des contrats de financement, et que les transactions en chaîne sous forme juridique de contrats de location doivent être reconnues comme une seule transaction. D'une manière générale, le système de gestion d'actifs couvre cet aspect des écarts dans les IFRS, qui inclut la possibilité de gérer plusieurs plans de consommation d'une

valeur totale nulle (normalisation selon les IFRS et le SCF). Les fonctions de calcul requises pour calculer le prix contractuel implicite devraient également être disponibles.

## **7. Dépréciation d'actifs**

En ce qui concerne la dépréciation des actifs conformément à IAS 36, "Dépréciation des actifs", l'auditeur prend note de l'efficacité du système d'information développé et évalué par la société pour :

- Permettre la saisie de toutes les immobilisations des unités génératrices de trésorerie.
- Couplage de chaque actif faisant l'objet d'une évaluation séparée, ensemble d'indicateurs conduisant au test d'amortissement.
- S'assurer que l'amortissement ou le recouvrement de valeur est réparti sur l'actif du Groupe consultatif consolidé sur la dépréciation totale enregistrée.
- Assurer la génération ultérieure du nouveau plan d'extinction pour les actifs concernés.
- Générer les écritures comptables correspondantes.

## **8. Revenu**

Le reclassement des écarts dans le traitement comptable des termes de certains contrats implique l'adaptation par l'organisation de ses procédures de contrôle interne, lorsque ces modifications s'appliquent aux opérations récurrentes. Les points nécessitant un tel ajustement sont notamment : l'analyse spécifique des contrats de vente afin d'identifier les éléments qui constituent le fait générateur de l'établissement du revenu, en particulier les conditions de transfert des risques et avantages significatifs inhérents à la propriété des biens à l'acheteur (IAS 18 "produit des activités ordinaires"). Dans ce contexte, l'auditeur prend note et évalue l'efficacité des procédures de l'entreprise pour effectuer ces analyses et identifier les dispositions contractuelles nécessitant une reformulation des données par rapport au référentiel algérien.

L'auditeur est au courant des dispositions relatives au traitement des produits contractuels à long terme. D'autre part, l'auditeur prendra en compte les spécificités des entreprises ayant des délais de paiement importants dans la mesure où elles doivent :

- Limiter le délai au-delà duquel des déductions de créances sont exigées ;
- Déblocage d'un ancien solde de créances n'excédant pas ce délai ;
- Déduction de ces créances.

### **9. Contrats de construction**

L'auditeur sera informé du système d'information disponible pour permettre de traiter les incohérences "contrats de construction" dans IAS 11. En fait, le système d'information devrait permettre de fournir des données budgétaires détaillées dans le cadre du contrat. Les contrats couvrant plusieurs secteurs d'activité d'une entreprise seront divisés par ligne de travail (pour le suivi des contrats par ligne de travail conformément à IAS 14 "informations sectorielles"). Pendant la durée du contrat, un suivi régulier de l'avancement des travaux, des coûts enregistrés et des coûts restants sera nécessaire.

### **10. Mesure de la juste valeur de certains instruments financiers**

Selon IAS 39, "Instruments financiers : comptabilisation et évaluation", certains instruments financiers (y compris les dérivés) sont évalués à la juste valeur et la variation de la juste valeur comptabilisée par la contrepartie en résultat ou en capital.

Dans le cadre de l'adoption des IFRS, l'auditeur reconnaît et évalue l'efficacité des procédures de la société pour :

- Détermination des actifs et des passifs à évaluer à leur juste valeur ;
- Identification des informations à fournir sur ces évaluations ;
- Sélection des méthodes d'évaluation appropriées ;
- Identification et justification des principales hypothèses utilisées ;
- Mise en œuvre des évaluations ;
- S'assurer qu'ils sont présentés dans le bilan et les informations fournies sont conforme aux IFRS

### **11. Application de comptabilité de couverture**

IAS 39 contient des dispositions exigeant le non-respect des principes de comptabilisation des dérivés (comptabilisation au bilan de la variation de la juste valeur de l'instrument par la contrepartie au compte de résultat) lorsque le dérivé désigne une couverture. Il impose des

procédures comptables différentes selon que l'opération est classée en couverture de juste valeur ou en couverture de flux de trésorerie. Les critères d'admissibilité sont très stricts, tant sur le fond que sur la forme. Pour appliquer la comptabilité de précaution, une entreprise doit créer, pour chaque relation de couverture, des documents officiels identifiant :

- Stratégie de couverture ;
- Risque couvert ;
- Élément de précaution ;
- Outil de couverture ;
- Comment évaluer l'efficacité de la relation de couverture.

L'auditeur examine et évalue l'efficacité des procédures de la société pour analyser et documenter ses relations prudentielles par rapport aux dispositions de la norme IAS 39.

## **12. Dispositions**

Les systèmes d'information sont peu affectés par la mise en œuvre d'IAS 37. Les trousseaux de normalisation doivent être utilisés pour justifier et documenter les provisions, ainsi que pour faire le suivi des passifs et des actifs éventuels. Ces éléments doivent pouvoir être incorporés en tout ou en partie dans les outils d'assemblage

### ***B. Appréciation des procédures de contrôle interne***

Au cours de sa mission, l'auditeur devrait examiner le système d'information prévu par l'entreprise pour diriger la transition aux IFRS. En outre, la révision des procédures de gestion des comptes devra être planifiée en fonction de deux critères : le SCF et les IFRS.

Conformément aux dispositions de la norme d'audit N° 2102 Interne pour l'évaluation de la surveillance, l'auditeur tient compte de l'évaluation des niveaux de risque interne et de contrôle pour en déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des contrôles objectifs requis pour réduire le risque d'audit à un niveau acceptable. En règle générale, l'évaluation par l'auditeur des risques et des risques inhérents à la première application des IFRS devrait conduire à une décision visant à renforcer la nature et la portée des contrôles de fond à mettre en œuvre pour réduire les risques de la divulgation, et donc les risques d'audit, à un niveau acceptable.

## **1. Évaluation des risques inhérents**

Dans l'élaboration de son plan de mission et de son programme de travail, l'auditeur évalue les risques inhérents au niveau des comptes pris dans leur ensemble ainsi qu'au solde et aux catégories d'opérations.

Dans le cadre de l'adoption des IFRS, l'auditeur prend notamment en compte :

- Au niveau des comptes pris dans leur ensemble, l'état global de la disposition de l'entité à passer aux IFRS, et la connaissance des IFRS par les responsables de l'entité et les équipes comptables ;
- Au niveau du solde des comptes et des catégories d'opérations, la complexité des opérations de base et la complexité de certains documents comptables (p. Ex., instruments financiers).

Pour ce faire, elle dépend des résultats qu'elle a pu obtenir lorsqu'elle a pris connaissance de l'avancement du plan de transition de l'entité

## **2. Evaluation du risque lié au contrôle**

L'auditeur prend note de l'environnement global de contrôle interne pour évaluer les comportements, les niveaux de sensibilisation et les procédures de la direction concernant les contrôles internes et leur pertinence pour l'entité.

L'application de certaines dispositions IFRS nécessite le recours à la disposition, qui doit être conforme à la politique globale de l'entité. Dans ce contexte, afin d'identifier les risques de contrôle, l'auditeur veille à ce que la direction participe aux dispositions relatives à l'application de certaines dispositions des normes, par exemple :

- Identification des unités génératrices de trésorerie qui, le cas échéant, doivent procéder à des tests de perte de sous-évaluation pour certains groupes d'actifs ;
- Vérification des budgets utilisés pour les tests de perte de valeur pour certains groupes d'actifs ;
- Classification des titres convertibles, en particulier entre titres négociables, titres disponibles à la vente et titres détenus jusqu'à leur échéance.

L'auditeur intègre dans son approche générale l'analyse des procédures spécifiques de l'entité relatives à certains traitements comptables IFRS.

### Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS

En particulier, il tient compte des mesures prises pour surveiller :

- Le processus d'identification des divergences entre le système de référence algérien et les IFRS ;
- Le processus de détermination des informations à fournir ;
- La documentation des évaluations
- La possibilité d'utiliser le travail de l'expert et l'étendue de la participation de l'expert
- Fiabilité des écritures comptables au niveau de l'introduction des opérations récurrentes, notamment si l'entité a fait la possibilité de tenir ses comptes au cours de l'exercice en appliquant les IFRS.

L'auditeur effectue des tests fonctionnels pour les procédures utiles, afin de justifier l'évaluation des risques de contrôle à un niveau inférieur ou supérieur

#### **III. Domaines d'application des normes**

À partir de l'évaluation des risques sous-jacents et contrôlés, l'auditeur met en œuvre des procédures pour obtenir des preuves sûres :

- Comptabilisation et valorisation des éléments du bilan d'ouverture IFRS (actifs, passifs et capitaux propres) ;
- Etablissement et évaluation des éléments constituant le bilan final pour chacune des années présentées ;
- Enregistrement des opérations au cours de chacune des années proposées ;
- Présentation de l'état des flux de trésorerie ;
- Informations fournies dans l'annexe.

Les contrôles de fond effectués par l'auditeur revêtent une certaine importance en fonction de l'évaluation des risques sous-jacents et des risques sous contrôle et de la confirmation de cette évaluation par les tests de procédures de l'audit. Ainsi, lorsqu'on estime que les risques sous-jacents et maîtrisés sont faibles, c'est-à-dire lorsque l'organisme de contrôle de la qualité détermine qu'il existe des contrôles internes sur lesquels il peut compter dans le cadre de sa mission, les contrôles objectifs sont moins complets que dans la situation inverse. L'auditeur dispose de différentes techniques de contrôle (inspection et probabilité des pièces, confirmation directe, inspection analytique...).

Dans le cadre de l'adoption du cadre IFRS, certaines informations, dont le contrôle nécessite la mise en œuvre de contrôles objectifs, revêtent une importance particulière :

- Actifs ou passifs évalués à la juste valeur ;
- Respect des événements après la clôture ;
- Informations contenues dans l'annexe.

***A. Obtention de la preuve d'actifs ou de passifs évalués à la juste valeur***

Sur la base de l'évaluation des risques sous-jacents et contrôlés, l'auditeur met en œuvre des contrôles objectifs pour les évaluations de la juste valeur présentées dans les comptes. Ses contrôles peuvent comprendre :

- Une étude des principales hypothèses de la direction, le modèle d'évaluation financière et les données sous-jacentes utilisées.
- Préparation d'autres estimations de la juste valeur séparément à des fins de comparaison,
- Etude de l'incidence potentielle des événements après la clôture sur les évaluations de la juste valeur ou sur les renseignements fournis dans les comptes.

***B. Revue du modèle d'évaluation financière et des données sous-jacentes utilisées***

**1. Examen du modèle financier de l'évaluation**

Lorsque les IFRS déterminent comment mesurer la juste valeur à utiliser, l'auditeur vérifie que la méthode de l'entité est conforme à celles recommandées (détermination de la valeur utile du pool d'actifs, évaluation des avantages après le travail, etc.).

**2. Hypothèses de l'étude et renseignements utilisés**

L'auditeur apprécie si :

- Les hypothèses de la direction sont raisonnables.
- La direction a utilisé les renseignements pertinents disponibles au moment de l'évaluation.

Les hypothèses appuient généralement différents types de données probantes provenant de sources internes et externes qui fournissent une documentation objective des hypothèses utilisées. L'auditeur évalue la source et la fiabilité de ces éléments de preuve, en particulier en examinant si les hypothèses sont conformes aux renseignements historiques et fondées sur les plans exécutoires de l'entité.

L'examen par l'auditeur des évaluations réalisées au cours des années précédentes, le cas échéant, et sa comparaison avec les évaluations de l'année en cours sont des facteurs qui permettent d'évaluer la fiabilité du processus d'évaluation de l'Administration.

Enfin, l'auditeur doit :

- Examiner si les intentions antérieures de la direction ont été confirmées ;
- Examiner les plans officiels et tout autre document, y compris, le cas échéant, les budgets et les procès-verbaux des réunions ;
- Examiner les raisons pour lesquelles la direction justifie un plan d'action donné ;

Considérer la capacité de la direction à mettre en œuvre un plan d'action donné, à la lumière du contexte économique dans lequel l'entité opère, en tenant compte de l'impact des engagements contractuels déjà pris

### **3. Sensibilité de l'évaluation aux hypothèses**

L'auditeur évalue la sensibilité à l'évaluation des changements dans les principales hypothèses, y compris celles qui peuvent découler des conditions du marché. Le cas échéant, la direction encourage l'utilisation de techniques, comme des analyses de sensibilité, pour déterminer les hypothèses particulièrement sensibles. En l'absence de telles analyses de gestion, elle examine la possibilité d'utiliser de telles techniques.

#### ***C. Préparation d'autres estimations de la juste valeur séparément à des fins de comparaison***

L'auditeur peut effectuer ses propres évaluations de la juste valeur (par exemple, en utilisant le modèle d'évaluation d'une entreprise interne) pour les comparer à celles de l'entité.

Au lieu des hypothèses choisies par la direction, l'auditeur pourrait faire ses propres hypothèses pour comparer les résultats avec ceux de la direction. Dans ce cas, cependant, il

est nécessaire de bien comprendre les hypothèses de la direction pour s'assurer que le modèle d'évaluation utilisé tient compte de variables importantes et que les différences significatives entre leurs évaluations et celles de la direction sont analysées

#### ***D. Utilisation du travail d'experts***

Étant donné la complexité de certaines évaluations de la juste valeur, l'auditeur pourrait vouloir s'appuyer sur le travail d'un expert. Les procédures à mettre en œuvre dans ce cas sont décrites dans le Manuel des normes juridiques et contractuelles d'audit.

#### ***E. Autres contrôles***

##### **1. Tests de calcul**

Le travail effectué par l'auditeur peut également comprendre la vérification des sources de données et les vérifications informatiques.

##### **2. Renseignements fournis sur la juste valeur**

L'auditeur évalue si les informations fournies sur les justes valeurs sont conformes aux dispositions IFRS.

En évaluant les informations fournies dans l'annexe, qu'elles soient obligatoires en vertu des IFRS ou fournies volontairement, l'auditeur met en œuvre des procédures d'audit similaires à celles utilisées lors de la vérification de la juste valeur d'un élément comptabilisé dans les comptes.

##### **3. Exemptions spécifiques**

Les IFRS supposent que la juste valeur des actifs ou des passifs peut être mesurée avec une fiabilité suffisante. La fiabilité de cette mesure est une condition nécessaire à l'utilisation de la juste valeur dans les comptes.

Dans certains cas, cette hypothèse peut ne pas être atteinte, par exemple :

- Pour les actifs incorporels acquis dans le cadre d'un mix commercial résultant de droits juridiques ou contractuels indissociables ;
- Pour les actifs incorporels acquis dans le cadre d'un mix commercial, résultant de droits juridiques ou contractuels séparables mais non soumis à des transactions ou opérations de swap sur des actifs similaires.

### **Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS**

Lorsque la direction estime que les évaluations sont insuffisantes et fiables, l'auditeur obtient des preuves suffisantes et appropriées pour vérifier :

- Cette conclusion est justifiée (en veillant, par exemple, lors de la fusion d'une entité, à ce que l'impossibilité d'évaluer de manière fiable les actifs incorporels acquis soit négligeable du seul fait de la comptabilisation de ces actifs comme faisant partie de la bonne foi, qui ne peut être sacrifiée, et non en tant qu'actif incorporel à durée de vie limitée)
- Comptabilisation de l'élément et déclaration des informations conformément aux IFRS (par exemple, raisons qui ne permettent pas de déterminer de manière fiable la juste valeur des actifs incorporels acquis dans le cadre d'un business package).

#### **IV. Proposition d'un programme d'audit détaillé**

L'utilité du programme de travail pour les audits transitoires IFRS ne devrait pas être démontrée. À cette fin, l'auditeur devra adopter une approche conforme aux objectifs et aux risques particuliers de la mission.

Nous proposons donc de présenter ci-dessous un programme de travail pour la conduite des fonctions d'audit relatives à la transition aux IFRS. Ce programme est basé sur les points ci-dessus.

Afin de déterminer les étapes du processus d'audit lié au passage aux IFRS, nous nous sommes appuyés sur la méthodologie des premières missions d'assistance aux états financiers conformément aux normes internationales d'information financière actuellement mises en œuvre au niveau européen. Ces missions sont généralement traitées au moyen des étapes suivantes :

- Identification des principes comptables IFRS utilisés par le groupe
- Formalisation des méthodes d'application du groupe pour la production des données IFRS
- Rédaction du Manuel Comptable Groupe
- Production et reformulation des données IFRS.

Le processus de ratification de la transition sera le suivant :

- Validation des principes comptables IFRS du Groupe

### **Chapitre 3 : L'application des diligences de l'audit avec prise en compte d'application des IFRS**

- Évaluation du contrôle interne (validation des méthodes d'application du groupe pour la production de données IFRS)
- Validation du Manuel de Comptabilité Groupe
- Vérification et retraitement des données IFRS.

La méthodologie d'audit sera suivie par l'examen des détails des dimensions pour chacune des étapes ci-dessus :

- Objectif de l'audit
- Approche de l'audit
- Produits finis
- Conclusions et points critiques

## **Conclusion chapitre :**

Durant ce chapitre et selon la réponse ou questionnaire que on a reçu par l'auditeur on est arrivé à conclure qu'Afin d'assurer la continuité de l'application optimale des normes, comme l'adaptation continue des comptables pour assurer leur comptabilité internationale dans l'environnement algérien, les exigences particulières d'adaptation et l'évolution du système comptable international doivent être respectées. En plus d'apporter les modifications nécessaires, comme je le déclare à l'unanimité, il est indéniable que les régimes algériens devraient être déclarés conformes aux développements internationaux, les IFRS « un intérêt important dans la catégorie des investisseurs les encourage à investir en leur donnant confiance dans les paramètres financiers qui leur sont fournis. Ils ont souligné que l'Algérie a permis de surmonter les défis qui se sont posés entre elle et son adoption réussie de L'IFRS. L'Algérie doit travailler dur pour rendre opérationnel le rôle du système financier et continuer à empiéter sur le système comptable pour se conformer aux développements conformes aux IFRS.

## **Conclusion générale**

## *Conclusion générale*

---

L'Algérie est engagé dans le processus de modernisation de son paysage économique et financier. Ce processus n'est pas, en fait, une option ou un choix, entre autres ; c'est une obligation imposée dans le contexte actuel de mondialisation et de libre-échange des biens, des services et des capitaux.

L'auditeur est l'essence de cette affaire. Sa mission est d'exprimer son opinion dans les comptes fournis aux actionnaires, investisseurs, analystes, prêteurs, etc. Ces comptes seront préparés conformément à un ensemble de normes internationalement reconnues (les normes IFRS). Nous attirons donc l'attention sur le fait que lorsque l'auditeur fait référence aux normes généralement reconnues de la profession en Algérie, il limite son rapport à l'usage interne.

Toutefois, l'adoption des IFRS en tant que cadre d'information financière vise également à rendre les IFRS aussi utilisables que possible. L'adoption de normes internationales d'audit permettrait aux entreprises algériennes de bénéficier d'une norme reconnue par leurs partenaires étrangers.

Compte tenu des défis que pose la normalisation des rapports comptables et financiers à ce niveau, nous croyons que seule une approche globale permettra de mettre en œuvre ce processus de repositionnement. La profession doit s'impliquer davantage pour adapter les mécanismes de ce processus et accompagner les entreprises algériennes dans leur projet.

Nous avons traité les missions de l'auditeur pendant la transition des sociétés aux IFRS. L'examen de la transition aux IFRS, comme en témoigne notre travail, présente des caractéristiques et des risques spécifiques que l'auditeur et son personnel devront prendre en compte tout au long de leurs missions.

Toutefois, le passage aux IFRS n'est pas une restriction pour la profession. Comme les pays pilotes, l'auditeur devrait tirer parti des possibilités offertes par ce changement de normes, tant en termes de nouvelles fonctions de consultation, de formation, d'orientation et d'audit.

# **Bibliographie**

## ***Bibliographie***

---

### ➤ **Ouvrage :**

- Tort Eric ; *L'Essentiel des normes IFRS*, PARIS : Gualino,2012.
- Obert Robert ; *le petit IFRS*, PARIS : Dunod,2010.
- Thiéry-Dubuisson, Stéphanie ; *L'audit*, PARIS : La découverte, 2004
- Brun, Stéphan ; *L'essentiel des normes comptable internationales IAS/IFRS* ; PARIS : Gualino éd 2006 3<sup>ème</sup> éd.
- Gerard Hirigoyen ; *Normes comptables internationales IAS/IFRS* , bordeaux boek ; 2005
- *Le nouveau système comptable financière (SCF)* ; Bouira : page beue, 2011
- *Normes IFRS : application aux états financiers 2<sup>éd</sup>* ; PARIS : Dunod 2006
- Barneto, Pascal ; *l'application de nouvelles normes comptables et financières (IAS)* ;

### ➤ **Thèse :**

- Nizga, David Selmi ; *Normes comptables internationales : impact de l'audit comptable* ; Thèse ; Université : MOULOUD MAMMERY ; 2011.
- Azrou Lynda ; *L'impact des normes IFRS sur la comptabilité financière en Algérie* ; Thèse ; Université MOULOUD MAMMERY. 2015.
- Faouda Tahri ; *Le CAC face à la première Application des normes IFRS ; Maroc ; 2007.*
- Hakim Samia ; *Le passage du PCN 1975 aux nouvelles normes comptables International IAS / IFRS en Algérie* ; 2011.

### ➤ **Sites internet :**

- FucusIFRS.com
- CNC.dz

- [Wikipedia.com](http://Wikipedia.com)
- [Memoireonline.com](http://Memoireonline.com)
- [Ifrs.org](http://Ifrs.org)

# **Annexe**

## ANNEXE

---

### Annexe N°1 : Questionnaire d'audit :

Questions	Oui	Non	Observation
1-Est-ce que l'adoption des normes IFRS est une question inévitable pour ce tenir des fait du monde, des exigences du marché et de l'intégration des environnements nationaux et internationaux ?	Oui		
2- Est-ce que le comptable a besoin des formations dans un contexte d'un environnement changeant des IFRS ?	Oui		
3- Est-il impossible d'appliquer les IFRS sans trouver une règle théorique de référence ?		Non	
4- Est-ce que les normes IFRS ont eu beaucoup d'intérêt et d'encouragement par les investisseurs ?			Pas forcément
5- Est-ce que l'application des normes IFRS par l'Algérie exige à l'auditeur un calcul de haute qualité de ses qualifications technologiques et de sa communication ?	Oui		C'est nécessaire
6- Est-ce que l'application des IFRS renforce la confiance des utilisateurs dans les rapports préparés par un auditeur ?	Oui		
7- Les IFRS visent à améliorer les paramètres comptables, cela reflètera a la qualité du rapport ?	Oui		
8- Existe-il une Co-relation entre les normes d'audit et les normes IFRS ?		Non	

9- Quel était les particularités rencontrées lors de la transition aux normes IFRS par l'auditeur ?			D'ordres économiques
10- Quels ont été les retraitements d'audit en IFRS ?			Adapter les concepts à l'environnement
11- Quelles sont les diligences que l'auditeur devrait prendre en considération lors de l'audit des états financiers conforme aux IFRS ?			Diligences liées à la normalisation
12- Est-ce que la transition aux normes IFRS a eu un impact sur les honoraires de l'audit ?	Oui		
13- Est-ce qu'il y'a une différence entre le référentiel IFRS et l'ancien cadre algérien ?	Oui		C'est certain ; le référentiel IFRS actuel tient compte de la réalité de l'environnement économique et financier adapté aux exigences des économie de marché surtout aux utilisateurs des états financiers a fin d'attirer des potentiels actionnaires.