



7 ans de normalisation et d'application des normes algériennes d'audit NAA : quelle réalité ?

7 years of standardization and application of Algerian NAA auditing standards: what's the reality?

Dr. Nabil BELOUTI

Laboratoire LAREGE,
Université Oran 2, Mohamed Ben Ahmed,
Algérie

beloutin@yahoo.fr

Received: 15/06/2023

Accepted: 18/07/2023

Published: 31/08/2023

Résumé :

Dans le cadre de la réforme comptable menée par l'État algérien depuis il y a dix ans, le domaine de l'audit a connu pendant la période 2016 à 2018 la publication des normes algériennes d'audit NAA. Nos lectures de la littérature portant sur la question montrent que l'adoption de ces normes par les professionnels tarde à s'accomplir. Notre contribution tente dans un premier temps de faire l'état des lieux notamment de 7 ans de publication sur l'ASJP ainsi que de la littérature internationale. Dans un deuxième lieu, nous tenterons de vérifier à travers une étude empirique le degré d'application de ces normes par les professionnels du domaine dans leurs missions d'audit .

Il s'avère que ces normes sont inspirées des normes internationales ISA L'étude comparative entre les deux référentiels montre certaines divergences. Par ailleurs, une grande partie des auditeurs algériens reste sceptique quant à leur utilisation.

Mots clés : Réforme, Normalisation, SCF, NAA, ISA, Auditeurs algériens.

Abstract:

As part of the accounting reform carried out by the Algerian state since ten years ago, the field of auditing has seen during the period 2016 to 2018 the publication of the Algerian Auditing Standards NAA. Our reading of the literature on the subject shows that the adoption of these standards by professionals is slow in coming to fruition. Our contribution begins with a review of the 7 years of publication of the ASJP and the international literature. Secondly, through an empirical study, we will attempt to verify the extent to which these standards are applied by professionals in the field in their audit assignments.

It turns out that these standards are inspired by the international ISA standards. A comparative study of the two sets of standards reveals certain divergences. Moreover, a large proportion of Algerian auditors remain sceptical about their use.

Key words: Reform, Standardization, SCF, NAA, ISA, Algerian auditors.

JEL Classification: M42

* Auteur correspondant : BELOUTI Nabil (beloutin@yahoo.fr)



Introduction :

La norme est un concept qui permet d'englober aussi bien les lois et règlements que les manières de se comporter ou les modalités techniques d'utilisation d'un objet ou de réalisation d'un service.

Historiquement, la norme fait référence à un outil de mesure. Elle permet de définir un objet, un procédé technique ou même un comportement. La norme est ainsi un outil fondamental pour permettre l'exercice du jugement (PERON, 2010). La normalisation est le processus qui consiste à édicter des normes.

Les auditeurs sont les auteurs de l'audit, ceux qui s'assurent de la conformité du bien, du service ou processus aux normes de référence. Mais, cette attente de conformité est étroitement dépendante du cadre que l'on se donne. Dans le cas des états financiers d'une entreprise, l'audit vise à certifier la conformité de la présentation des états financiers aux normes comptables en vigueur. Sachant que les états financiers sont produits sous la responsabilité du dirigeant, les auditeurs doivent avoir la plus grande indépendance possible vis-à-vis des dirigeants de l'entreprise qu'ils auditent. En Algérie, la réglementation comptable, celle qui régit le métier de l'auditeur, a connu plusieurs réformes. Les toutes dernières sont celles imposées par la mondialisation et ses exigences. Ces dernières ont été assez fortes pour pousser l'État algérien à adopter un référentiel comptable s'inspirant de la normalisation comptable IAS/IFRS suite à la sortie de la loi 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier (en vigueur depuis 1^{er} janvier 2010). En 2010, les efforts se sont multipliés afin de mener cette fois-ci à une réforme de la profession comptable engagée et mise en œuvre par la Direction générale de la Comptabilité du ministère des Finances, à travers la loi n° 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptables agréés.

En outre, les exigences de la globalisation ont provoqué la mise en place d'un système de contrôle international, c'est ce que l'État algérien a promulgué sous l'adoption du référentiel d'audit international ISA. De là, notre problématique se pose, à savoir : **quels sont les facteurs qui ont poussé l'Algérie à adopter le référentiel international d'audit ISA ? Quelles sont les divergences constatées entre les ISA et les NAA ?**

Par ailleurs, plusieurs écrits ont dénoncé le fait que « l'application du SCF n'ayant été ni précédée ni accompagnée par des actions de formation initiées par les pouvoirs publics, il serait incompréhensible que cette expérience soit rééditée » (BOUBIR, 2017) (FELA, 2018) une question supplémentaire s'impose : est-ce que les auditeurs algériens sont capables d'appliquer les NAA ? Et quel est le degré d'application de ces dernières ?

Objectif de la recherche

L'objectif principal de cette étude est de faire une comparaison entre les normes nationales (NAA) et internationales (ISA) d'une part et l'étendue d'application des normes NAA par les auditeurs algériens d'autre part.

Question de la recherche



À travers notre contribution, nous visons à répondre à la question principale suivante : les normes algériennes d'audit NAA, sont-elles inspirées des normes d'audit internationales ISA ? Et quel est le degré d'application de ces normes par les auditeurs algériens ?

Pour pouvoir répondre à cette question, nous proposons les hypothèses suivantes :

- H1 : les normes NAA sont inspirées complètement des ISA, car elles prennent au moins la même numérotation et les mêmes intitulés.
- H2 : les normes NAA ne sont pas appliquées intégralement, car l'environnement algérien (comptable, fiscal, de marché et de la gouvernance) ne permet pas leur application.

Présentation de la méthodologie de la recherche

Notre contribution contient d'abord une revue de la littérature écrite en français ainsi qu'en arabe. Dans le but de réussir cela, nous avons passé au peigne fin le contenu de l'ASJP (Algerian Scientific Journal) afin de mettre en valeur les écrits des revues algériennes portant sur notre thème. Dans cette première section il sera présenté le contexte algérien et l'évolution des réformes portant normalisation comptable et de l'audit selon une démarche comparative avec le référentiel international. La deuxième section sera consacrée aux résultats d'une étude empirique sous forme d'une enquête de terrain auprès d'un échantillon de cabinets de commissariats aux comptes et d'expertise comptable.

I. Revue de la littérature : Quatre ans de publication portant sur la normalisation algérienne de l'audit VIA la ASJP.

Le thème de la normalisation algérienne de l'audit a attiré pas mal d'écrits dans les revues algériennes aussi bien en langue arabe (13 articles) qu'en langue française (9 articles) depuis 2016¹. Les écrits en question sont regroupés par thématiques abordées dans le tableau n°1 ci-dessous :



Tableau n°1 : Sept ans de publications portant sur la normalisation algérienne de l'audit

	Auteur	Année	Thématique
1	Djekidel Yahia; Messaoudi Abdelhadi;	2019	
2	Khelaifia I., Djaouahdou R.(خلايفية، إ، و جاوحدو، ر	2019	Référentiels algériens VS normes internationales
3	KADRI A. (قادري، ع.)	2016	
4	CHEROUATI Kheireddine	2015	
5	Kasmi Amel	2021	
6	Benhaouas K. (بن حواس كريمة)	2020	
7	Gourine H.K, Guidouane A. , فورين، ح ق، قيدوان، أ، (و عبو، ع	2019	
8	Tlili T., Souici H. (ط، و تليلي، هـ سويسي، هـ)	2019	
9	AYADI Abdelkader; BELGUET Youcef;	2018	L'exercice des missions de commissariat aux comptes selon les NAA: Impact, enjeux et perspectives.
10	Sfahlou Rachid	2018	
11	BELGUET Youcef; AYADI Abdelkader	2018	
12	Bahlouli N.H. (بهلولي نور الهدى)	2018	
13	Bahlouli N.H. (بهلولي نور الهدى)	2018	
14	Hamel A.M (هامل عبدالملك)	2018	
15	BELGUET Youcef	2017	
16	Elayabe F. Amara M. (العايب عمار مريم; فوزية)	2021	
17	Douifi H. Ali A.O. (ضويفي حمزة; علي عبد الصمد عمر)	2019	Code de la déontologie du métier de l'auditeur et l'impact de la normalisation
18	Bourouba H., Temmar K. (بوروية الحاج; أ/تمار خديجة)	2016	
19	Ayoud M. (عيود ميلود)	2018	Normes d'audit et système comptable et financier : quelles passerelles ?
20	ZAAFRANE Mansouria; Dr. LALMI Fatima	2018	Normes NAA et qualité de l'information financière
21	Zoubiri Izzeddine . Amara Amine	2022	
22	MECIF Khaled; YAHIAOUI Moufida;	2017	TIC et application des normes d'audit

Source : *Élaborer par l'auteur.*

Les 19 auteurs cités ont le mérite d'avoir suivi des problématiques intéressantes en s'appuyant sur des études de cas sinon sur des enquêtes de terrain. Leurs travaux portent, dans leur majorité, sur deux grandes thématiques, à savoir, sur les réformes de la comptabilité et de l'audit menées par l'État algérien (2.1) et sur le choix du référentiel international ISA dans la préparation des normes algériennes d'audit (2.2).



1. Les réformes portant normalisation de la comptabilité et de l'audit : quel enjeu ?

Au milieu des développements mondiaux, l'Algérie a cherché à adopter des normes internationales de contrôle dans le cadre des réformes qu'elle a initiées ces dix dernières années. Il est important de souligner que l'Algérie à l'instar des autres pays « Francophone » a toujours été influencée par les évolutions de la réglementation et normalisation française (GRAPPIN, 1995).

En effet, après les indépendances, « la poursuite des bonnes relations de la France avec les pays d'Afrique francophone a eu pour conséquence une imbrication des modes de fonctionnement..., notamment de la normalisation comptable, de sorte que nous ne pouvons examiner les processus de normalisation indépendamment les uns des autres » (CAUSSE, 1999) Ne parle-t-on pas d'«Ecole francophone de comptabilité » (GOUADAIN, 1995), et de « l'exception culturelle comptable francophone », (BLIN, 1995) ?

Dans la période qui suit les indépendances, c'est-à-dire au début des années 1960, dans la plupart des anciennes colonies françaises, il était normal que l'on continuât à appliquer le plan français, les environnements institutionnels ne pouvant être constitués dès la proclamation de l'indépendance. Puis les pays notamment l'Algérie ont entamé leur processus de normalisation de la comptabilité et de l'audit dans une optique d'intégration régionale et mondiale (CAUSSE, 1999).

La normalisation internationale de la comptabilité et de l'audit peut être abordée selon deux points de vue : une approche thématique ou une approche pays (Raffournier, Haller, & Walton, 1997). L'approche thématique envisage les problèmes comptables qu'une entreprise multinationale peut éventuellement rencontrer dans le cadre de ses activités. Elle est souvent très technique (Jaouen & all, 2013). Comment convertir les opérations réalisées en devises étrangères ? Comment additionner des comptes d'entreprises (de différentes nationalités) faisant partie d'un groupe ? Quelle méthode utiliser pour comptabiliser les stocks dans les comptes des entreprises (FIFO : First In, First Out ; CMUP : Coût Moyen Unitaire Pondéré) ?

L'approche pays permet une analyse de la comptabilité par pays ou par groupe de pays. Elle repose souvent sur des études de classification, qui permettent la description, l'analyse et la comparaison des systèmes comptables (Jaouen & all, 2013). Cette dernière approche, moins technique, a été retenue. Elle permet, tout en décrivant les systèmes comptables français, allemands et américains, la présentation des différences et des similarités des systèmes comptables des trois pays cités et des raisons de ces différences et similarités.

Afin d'assurer son intégration régionale et ensuite mondiale et suite à la signature de l'accord de libre-échange avec l'Union Européenne (UE) ainsi que les négociations en cours en vue de l'adhésion à l'Organisation Mondiale du Commerce (OMC), le pouvoir politique algérien a marqué depuis des années sa volonté d'ouverture et d'engager l'Algérie de plain-pied dans le processus de mondialisation.

C'est pourquoi, le pays s'est engagé dans un vaste programme de réforme de la comptabilité d'entreprise et des professionnels de la comptabilité, avec



respectivement le Système Comptable Financier SCF, inspiré du référentiel international IAS-IFRS² –loi 07-11 du 25 novembre 2007-, la restructuration des professionnels de la comptabilité par la promulgation de la loi 10-01 du 29 juin 2010, relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, suivi par la transposition-adaptation des normes internationales d'audit, ISA; appelés Normes Algériennes d'Audit, NAA³, qui s'intègrent à un référentiel plus vaste qui est l'IFAC à l'instar du processus suivi pour l'élaboration du SCF et cela de manière progressive. (BELGUET Youcef; AYADI Abdelkader, 2018)

Ces réformes institutionnelles sont au cœur du changement dans le système d'information des entreprises qui voient la renonciation à une économie régulée par le plan au profit d'une économie qui emprunte beaucoup au libéralisme et l'entreprise devient de facto un agent économique très important dans l'accumulation de la richesse où il est redonné à l'information comptable et financière toute son importance. (ZAAFRANE Mansouria; Dr. LALMI Fatima, 2018)

Il est à préciser que cette réforme de la comptabilité et de l'audit s'inscrit dans la déclaration du NEPAD⁴, du 08/07/2001 par laquelle les chefs d'État de l'Unité Africaine⁵, dont l'Algérie, affichèrent leur volonté d'adopter les référentiels internationaux pour leurs pays respectifs, considérés comme «une exigence minimale», «convaincus que les codes et les normes⁶, sont de nature à promouvoir l'efficacité du marché, à combattre les gaspillages, à consolider la démocratie et à encourager les flux financiers privés. (AYADI & BELGUET, 2018)

Il est tout à fait normal qu'un référentiel comptable issu en grande partie d'un référentiel international se doit d'être audité selon les références de ce dernier et/ou en s'en inspirant largement, pour assurer l'utilisateur des états financiers de l'entité audité. Que la « mission d'assurance » portant sur ces états procède de diligences ou tout le moins proches de la pratique internationale (FELA, 2018) (Djekidel & Messaoudi, 2019)

L'internationalisation de la comptabilité a exigé donc la mise en place d'un système de contrôle international. Cela a mené l'État algérien à l'adoption du référentiel d'audit international ISA. À cet effet, la majorité des écrits portant sur la normalisation en Algérie tourne autour des questions principales suivantes⁷ :

- Quel est le cadre législatif régissant et encadrant le métier l'auditeur,
- Existe-il une différence entre le référentiel d'audit ISA celui de l'Algérie,
- Les professionnels du domaine s'appuient-ils sur les normes algériennes d'audit NAA.

(فورين.ح ق، قيدوان، أ، و عبور، ع، 2019) (قادري، ع، 2016) (خلافية، إ و جواحدو، ر، 2019) (تليلي، ط و سويسي، ه، 2019) (العايب و عمارة، 2021)

2. Adoption du référentiel international ISA par l'Algérie :

Tout d'abord, existaient-ils des normes d'audit avant les NAA ? Oui effectivement. Mais ces normes s'appliquaient uniquement au métier du commissaire aux comptes. Elles sont régies par la décision 103/SPM/94 du ministre de l'économie (incluant à l'époque les Finances) (Djekidel & Messaoudi, 2019). Cette décision s'applique encore pour les diligences non abrogées implicitement par les NAA. Il est



à constater que les décisions de 2016, 2017 et 2018 ne font anormalement pas référence à la décision de 1994, et sont muettes quant à la date de l'application effective des NAA. On peut donc supposer qu'elles le sont dès leur publication. Mais beaucoup d'entre elles font référence à d'autres NAA non encore publiées.

Par ailleurs, il est tout à fait indiscutable que lorsque les dispositions du SCF ne souffrent d'aucune équivoque par leur clarté, se sont-elles qui ont force de loi en Algérie, y compris bien entendu les avis des commissions paritaires habilitées du CNC. Dans le cas contraire, il est tout aussi clair que la référence à l'internationale coule de source. (BOUBIR, 2017) (Zoubiri & Amara, 2022) (Kasmi, 2021)

Sans oublier que si l'Algérie s'est engagée dans un vaste programme de réformes de la comptabilité d'entreprise et de l'état, avec respectivement le nouveau système comptable financier, SCF, inspiré du référentiel international IAS-IFRS⁸ elle a lancé aussi un projet de normalisation dédiée aux organismes publics sous forme d'une adaptation des normes IPSAS⁹, le référentiel comptable international élaboré par l'IFAC. (BELOUTI & LAHLOU, 29 et 30 janvier 2020)

II. Étude comparative entre les normes ISA et NAA

Dans cette section et afin de répondre à l'hypothèse H1 selon laquelle les normes NAA publiées sont intégralement inspirées des normes ISA. Nous avons procédé par l'étude théorique de ces normes qui nous a menés à conclure les similitudes ainsi que les divergences entre les deux.

1. Les critères de comparaison

Les critères de comparaison déjà utilisés par les auteurs ayant traité le sujet sont multiples. Notre démarche s'articule autour de quatre critères :

- Le nombre de normes publiées
- Le volume
- La structuration
- Le contenu

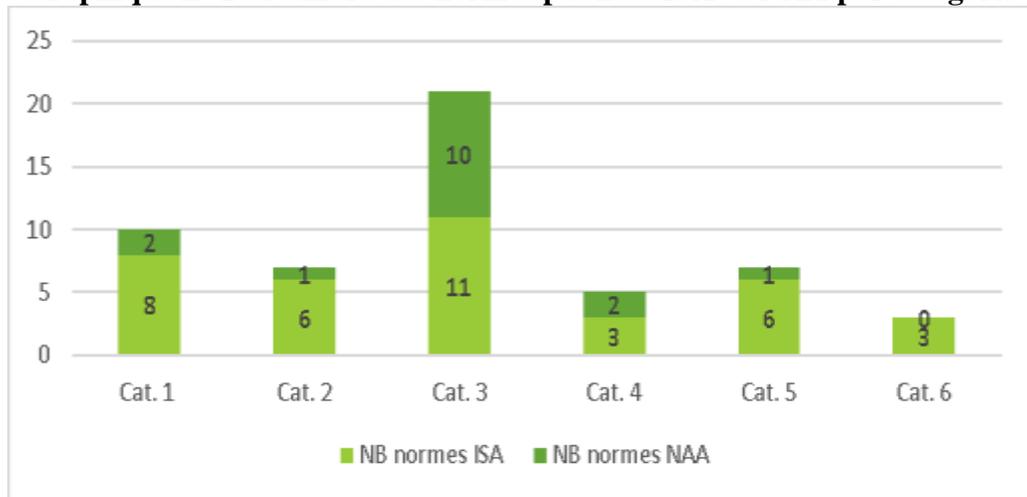
a. La Publication : Cette première comparaison est basée sur les catégories de normes ainsi définies par le référentiel international ISA (Tableau n°2 en annexe). L'analyse du Tableau n°2 annexé en fin de cet article permet de dire que par rapport au critère du nombre de publications, les normes NAA représentent 16/37 soit 43.24%. Une autre analyse plus fine est possible à travers un regroupement des normes par rapport à six (06) catégories à savoir :

- Catégorie 1 : Principes généraux et responsabilité
- Catégorie 2 : Évaluation des risques et réponses aux risques évalués
- Catégorie 3 : Éléments probants
- Catégorie 4 : Utilisation des travaux d'autres professionnelles
- Catégorie 5 : Conclusion de l'audit et rapport de l'audit
- Catégorie 6 : Domaines spécialisés

Le nombre de normes publiées par catégorie dans les deux camps ISA et NAA est illustré dans le graphique n°1 ci-dessous :



Graphique n° 1 : Nombre des normes publiées ISA vs NAA par catégorie



Source : élaborer par l'auteur

En analysant le graphique 1 nous pouvons tirer les comparaisons suivantes :

- **Cat. 1** : Principes généraux et responsabilité : publication de deux normes NAA équivalentes aux ISA ce qui représente 25 % (c'est les normes NAA 210, NAA230)
- **Cat. 2** : Evaluation des risques et réponses aux risques avalées : publication d'une seule norme NAA équivalente des ISA ce qui représente 17 % (c'est la norme NAA 300).
- **Cat. 3** : Eléments probants : publication de 10 normes NAA équivalentes des ISA ce qui représente 91 % (c'est les normes NAA501, NAA 500, NAA 505, NAA505, NAA 510, NAA 520, NAA 530, NAA540, NAA560, NAA 570, NAA 580).
- **Cat. 4** : Utilisation des travaux d'autres professionnelles : publication de 2 normes NAA équivalentes des ISA ce qui représente 67 % (c'est les normes NAA 610, NAA 620).
- **Cat. 5** : Conclusion d'audit et rapport d'audit : publication d'une seule norme NAA équivalente à la norme ISA 700 (les normes NAA publiées dans cette catégorie représentent t 17 % des normes ISA publiées).
- **Cat. 6** : domaines spécialisés : aucune norme appartenant à cette catégorie n'a été publiée (il n'y a pas des normes NAA équivalentes des trois normes IAS).

b. Volume : A l'image du nombre réduit des normes NAA publiées de 2016 à 2018, le volume en nombre de pages l'est aussi en ne dépassant pas 41 % du volume des normes ISA. La comparaison par norme est comme décrite au Tableau n°3 :



Tableau n° 3 : comparaison entre les ISA et NAA par critère de volume.

ISA		NAA		NAA /ISA
N°	NB pages	N°	NB pages	
<i>ISA 210</i>	25	<i>NAA 210</i>	9	0.36
<i>ISA 230</i>	17	<i>NAA 230</i>	6	0.35
<i>ISA 300</i>	18	<i>NAA 300</i>	6	0.33
<i>ISA 500</i>	22	<i>NAA 500</i>	9	0.41
<i>ISA 501</i>	14	<i>NAA 501</i>	5	0.36
<i>ISA 505</i>	16	<i>NAA 505</i>	5	0.31
<i>ISA 510</i>	17	<i>NAA 510</i>	7	0.41
<i>ISA 520</i>	12	<i>NAA 520</i>	4	0.33
<i>ISA 530</i>	21	<i>NAA 530</i>	6	0.29
<i>ISA 540</i>	107	<i>NAA 540</i>	10	0.1
<i>ISA 560</i>	15	<i>NAA 560</i>	6	0.40
<i>ISA 570</i>	34	<i>NAA 570</i>	8	0.24
<i>ISA 580</i>	20	<i>NAA 580</i>	6	0.3
<i>ISA 610</i>	28	<i>NAA 610</i>	4	0.14
<i>ISA 620</i>	25	<i>NAA 620</i>	8	0.32
<i>ISA 700</i>	49	<i>NAA 700</i>	6	0.12

Source : élaborer par l'auteur

À partir du tableau n°3, nous pouvons dire que les normes NAA, quoiqu'inspirées des normes ISA, contiennent moins de détails et d'explication. Le nombre de pages se situe entre 10% et 41% du volume de la norme équivalente dans les ISA.

c. Structuration : Si le nombre de publications et le volume en termes de nombre de pages sont différents entre les normes algériennes d'audit NAA et les normes internationales ISA, il en soit de même pour la structure de leurs rédactions respectives. Le tableau n°4 en est témoin.

Tableau 4 : comparaison entre ISA et NAA par critère de structuration

Eléments/Titre	ISA	NAA
Introduction	OUI	OUI
Champ d'application	NON	OUI
Objectifs	OUI	OUI
Diligences requises	NON	OUI
Définitions	OUI	NON
Exigences	OUI	NON
Application et autres éléments explicatifs importants	OUI	NON
Annexes	OUI	NON

Source : Élaborer par l'auteur.

À partir du tableau n° 4, nous observons qu'il y a des rubriques dans les normes ISA qui ne sont pas incluses dans les normes NAA telles que : Définitions, Les exigences et les annexes (application et autres éléments explicatifs



importants). Les normes ISA sont donc structurées en six (06) rubriques contre quatre (04) rubriques seulement formant et structurant les normes NAA.

d. Le contenu : Après une lecture analytique et approfondie des normes ISA et des normes NAA, nous constatons qu'il y a une grande similitude entre les deux groupes de normes notamment par rapport au champ d'application, aux objectifs et aux exigences (ISA). Néanmoins, nous jugeons que vu la nouveauté des NAA il aurait été judicieux de compléter les normes par plus de détails, notamment ce qui aide leur utilisateur et à mieux maîtriser leur mise en œuvre et leur respect. Cependant, l'absence des rubriques manquantes dans les NAA influe négativement sur l'application de ces normes au niveau national.

2. Le degré d'application des normes NAA par les auditeurs algériens : enquête de terrain.

Afin de déterminer l'ampleur ainsi que le degré d'application des normes algériennes d'audit par les professionnels algériens, nous avons mené une enquête de terrain moyennant d'un questionnaire adressé à 40 cabinets de commissariats aux comptes ainsi d'expertise comptables dans la wilaya d'Oran. Par ailleurs, notre étude s'est étendue pour inclure des entretiens au niveau de la wilaya d'Oran avec plusieurs auditeurs et avec les membres chargés de l'élaboration de ces normes.

a. Enquêtes de terrain auprès des auditeurs : Les auditeurs ont pour devoir de révéler les fraudes et de faire corriger les données comptables lorsqu'elles ne permettent pas de fournir une image fidèle de l'entreprise (Cappelletti, Pigé, & Zardet, 2015). Ils veillent à la bonne application des règles comptables et émettent une opinion motivée sur les comptes de l'entreprise. Ils sont particulièrement attentifs à la gestion du résultat (Hirst, 1994). Leurs exigences ne sont pourtant pas homogènes, la relation commerciale entre le client et le professionnel comptable étant plutôt favorable à la qualité des états financiers.

Experts-comptables et commissaires aux comptes appliquent un plan comptable et utilisent une méthodologie. Ils détiennent des réponses prédéterminées qui s'inscrivent dans les obligations légales et la déontologie de leur activité. Déroger aux normes c'est donc compliquer le travail de production et de contrôle des comptes. Cependant l'intensité et la qualité du contrôle (Becker, de Fond, Jiambalvo, & Subramanyam, 1998) exercé par l'auditeur sont à nuancer selon les cabinets, notamment du fait de la taille (De Angelo, 1981) du cabinet ou de celle du client dans le portefeuille.

Notre enquête vise principalement l'auditeur en tant qu'élément d'analyse de l'enquête. Il s'avère donc que les réponses sont à l'unanimité en faveur d'une affirmation de l'acceptation et de l'application du code de la déontologie qui a pour objet de fixer des règles de déontologie professionnelles applicables.

En profitant de notre travail empirique, nous avons traité d'autres éléments notamment :

- Les procédures préliminaires pour la réalisation d'un audit d'états financiers
- Le déroulement de la mission d'audit
- Les événements postérieurs à la clôture



a1. Procédures préliminaires pour la réalisation d'un audit d'états financiers

- **La planification de la mission** : La totalité des répondants (100%) a affirmé qu'avant d'entamer une mission d'audit ils établissent un plan de mission. La planification préliminaire pour la réalisation d'un audit d'états financiers est donc indispensable. Nous trouvons cela très légitime, car c'est une étape cruciale qui permet à l'auditeur de définir les moyens, notamment le temps nécessaire et le coût de la mission.
- **Accord sur les termes de mission avec le client (NAA 210)** : Contrairement au respect de la phase de planification, 85% des répondants seulement tiennent un accord sur les termes de mission avec leur client dans une lettre de mission rédigée en bonne et due forme. Les 15% restants ne sont pas assez disciplinés afin de formaliser leurs accords de mission avant de les aborder conformément à la norme NAA 210 qui précise que le commissaire aux comptes accepte ou poursuit sa mission seulement dans le cas où les conditions préalables à cette mission sont réunies, et que ce dernier doit consigner les termes de la mission dans la lettre de mission qu'il adresse à la direction.
- **Vérification du solde d'ouverture (NAA 510)** : La vérification du solde d'ouverture avant de procéder à une mission d'audit est à l'unanimité (100%) respectée. Les soldes d'ouverture comprennent, en plus des montants présentés dans les états financiers, les éléments qui existaient au début de la période et sur lesquels il faut fournir des informations, par exemple les éventualités et les engagements.

a2. Le déroulement de la mission :

- **Les principes adoptés par l'auditeur pour exécuter sa mission (NAA 210)** : Curieusement, la totalité des répondants atteste qu'ils n'adoptent pas tous les principes et les normes généralement admises mises à part un seul répondant. L'absence pendant très longtemps de normes algériennes et aussi le manque de rigueur dans le respect des procédures a créé chez les professionnels de l'audit un « laisser aller » quant à l'adoption de tous les principes précisés par la norme (NAA 210).
- **Utilisation des travaux d'auditeur interne ainsi que des experts des domaines autres que la comptabilité et l'audit** : 100% des répondants ont répondu qu'ils utilisent les travaux des auditeurs internes ainsi que ceux de l'expert d'autres domaines en cas de besoin. Ce recours à ces sources d'information est indispensable à l'auditeur et lui fait gagner beaucoup de temps. C'est en fait une manne de données qui est susceptible non seulement de l'aider à initier sa mission d'audit, mais aussi de définir les vraies cibles lors de sa mission (NAA 610 et NAA 620).
- **Moyens d'obtention des éléments probants (NAA 501, NAA505, NAA 510, NAA 520, NAA530, NAA 540)** : 62% ont répondu que l'obtention des éléments probants s'effectue par une demande officielle de documents probants ainsi que les différentes méthodes de contrôles, notamment l'audit avec les différentes structures. Le respect de ces normes tarde à s'établir par manque



de formation et de maîtrise de ce que représente l'importance des éléments probants dans la réussite d'une mission d'audit.

- **Fondement d'une opinion (NAA 700) :** Nous avons là aussi un point noir dans le déroulement des missions d'audit. En effet, l'opinion et son fondement sont basés en grande partie sur les compétences du professionnel d'audit malgré l'existence de normes qui ne peuvent intégrer les spécificités et les particularités des différentes missions menées par le même auditeur. Notre enquête dénote que 100% des répondants attestent que l'opinion exprimée se fonde sur la base des normes d'audit généralement admises ainsi que les procédures formelles de l'entité et la réglementation en vigueur.
 - **Rapport d'audit (NAA 700) :** La totalité des répondants atteste que la préparation d'un rapport d'audit est basée sur des critères spécifiques qui ne sont pas énoncés par les normes et la réglementation en vigueur (NAA700). Nous remarquons donc que le cumul des missions et la répétition du déroulement de la majorité des missions selon des objectifs semblables font que les professionnels d'audit s'accoutument.
- a3. Évènement postérieur à la clôture :** Il s'agit ici bien sûr de l'audit des événements intervenus entre la date des états financiers et la date du rapport (NAA 560). Notre enquête fait ressortir que 68% ont répondu qu'ils effectuent un audit entre les deux dates afin de faire les ajustements possibles qui sont nécessaires pour respecter la conformité avec la norme NAA 560.
- a4. Autour des normes d'audit algériennes NAA :**
- **Sur la réalisation d'une mission d'audit :** 29.8% ont répondu que la réalisation d'une mission d'audit se base sur les normes NAA publiées ainsi que la méthodologie utilisée antérieurement à ces normes. Le reste des répondants et qui représentent par conséquent la majorité de 70.2% ont répondu qu'actuellement la réalisation de la mission d'audit se limite à la méthodologie antérieure.
 - **Les professionnels de l'audit connaissent-ils les normes NAA ?** Curieusement, 20 % des répondants affirment ne pas connaître du tout le contenu des normes algériennes d'audit NAA. Tandis que 75% ne connaissent que les numéros et les intitulés. Les 5% restants connaissent par défaut ces normes, car ils font partie de la commission chargée de l'élaboration des NAA.
 - **Quel est donc le degré de conscience de l'impact des NAA sur le domaine d'audit ?** À l'unanimité, les professionnels de l'audit confirment que les normes NAA auront un apport considérable et indiscutable à leur métier, mais il faut toute une mise à niveau jumelée à une campagne de sensibilisation des différentes parties prenantes.

Enfin, cette étude à travers une enquête de terrain nous a permis de constater que les auditeurs algériens n'appliquent pas toutes les normes, par ignorance ou parce qu'ils n'ont pas été amenés à le faire. Cela explique la nature de leur réponse qui était souvent vague ou manquante.



b. Concrètement, les professionnels de l'audit appliquent-ils les normes algériennes d'audit NAA ?

Afin d'appuyer les résultats obtenus précédemment et dans le but d'éviter tout biais, nous avons profité pour poser la question aux répondants de l'échantillon lors de la récupération du questionnaire afin de recevoir la réponse directement des concernés. Cette dernière était comme suit (Tableau n°5):

Tableau 5 : réponses obtenues des professionnels

	OUI	NON	Partiellement
CAC ¹⁰ et experts-comptables	0 %	41.66 %	58.33 %

Source : élaborer par l'auteur.

Voici donc l'analyse des réponses obtenues.

b1. Le degré d'application : D'abord, la totalité des répondants à notre question directe affirment qu'aucun d'eux n'applique les normes algériennes d'audit à 100 %, voir 41.66% disent ne pas les avoir appliqué du tout, car il existe encore un chantier à finir, celui relatif à l'application d'abord du système comptable et financier SCF. Ce dernier doit être, selon leurs dires, d'abord maîtrisé et intégré par aussi bien la réglementation comptable que fiscale. Par ailleurs, 85.33 % des répondants affirment avoir déjà appliqué les NAA, mais d'une manière partielle notamment au début de leurs publications qui se sont faites graduellement¹¹. À titre d'exemple, pas tous les clients acceptent de signer la lettre d'affirmation et ceci est contraire à la norme NAA 580.

b2. S'agit-il d'un manque d'expérience ? La réponse est oui, car plus de 60% de ceux qui affirment ne pas avoir appliqué du tous les normes algériennes d'audit sont des débutants ayant décroché leur agrément il y a moins de cinq ans.

Cela dit, l'effort consenti à la publication des seize normes d'audit jusqu'à publiées par le Conseil National de la Comptabilité n'était pas suffisant. Ces normes tardent à être respectées et appliquées faute de quoi ne pas atteindre le but de la réforme lancée depuis plus d'une décennie.

b3. Quelles sont donc les recommandations ? Ceci dit, la ressemblance entre les deux référentiels NAA et ISA n'est pas parfaite. L'application des NAA par les professionnels du domaine tarde à s'établir, et ce pour différentes raisons déjà soulevées ci-dessus. Néanmoins, l'effort consenti pour qu'elles soient adoptées n'était pas suffisant et nous proposons à cet effet les recommandations suivantes :

- Publier une norme contenant les objectifs généraux de l'auditeur et surtout le cadre conceptuel. Ce dernier nous le trouvons par exemple dans la norme ISA 200 qui n'a pas encore d'équivalence dans la normalisation algérienne d'audit.
- Intégrer l'étude des normes algériennes d'audit aux programmes universitaires afin de former les futurs professionnels du domaine. Ceci sera possible en créant des passerelles entre l'université et le Conseil National de la Comptabilité CNC ainsi que l'ordre national des experts-comptables. Des alliances avec ces derniers ont commencé à voir le jour¹².



Conclusion

Dans le cadre de la réalisation du projet d'harmonisation des pratiques comptables et afin de restructurer le domaine d'audit, l'Algérie a publié à ce jour seize normes d'audit par quatre décisions ministérielles.

Après l'étude comparative que nous avons réalisée entre les référentiels ISA et les référentiels NAA, nous avons constaté que ces derniers ne sont pas totalement identiques. Il y a, en effet, plusieurs différences de forme ainsi que de fond entre les deux. Les rubriques composant les deux référentiels ne sont pas totalement compatibles ce qui nous mène à dire que la première hypothèse n'est pas valide.

Par ailleurs, et à travers notre travail empirique, nous avons décelé deux groupes de comportement vis-à-vis de l'application des normes NAA :

- Le premier groupe affirme ne pas pouvoir appliquer les normes NAA, fraîchement publiées, car l'environnement (comptable, fiscal, de marche) n'est pas encore prêt pour les intégrer. Ce groupe-là se contente donc de suivre la méthodologie antérieure.
- Le deuxième groupe applique les normes NAA, mais partiellement, car certaines normes ne peuvent pas être respectées et nécessitent un accompagnement voire une sensibilisation des différentes parties afin d'éviter tout problème de compréhension entravant le bon respect des règles de la gouvernance. Cela nous permet donc de dire que la deuxième hypothèse est valide.

Enfin, nous clôturons notre contribution par dire que notre étude empirique mérite d'être effectuée sur un échantillon plus grand afin d'affiner l'analyse. Les questions posées méritaient aussi d'être multipliées pour toucher plus de facteurs explicatifs de la non-adoption des normes algériennes d'audit par les auteurs algériens. Ces facteurs sont : le profil de l'auditeur, ses antécédents, son ancienneté, son genre, son niveau d'instruction. Aussi l'élargissement de la zone d'enquête à niveau régional ou national. Telles sont nos perspectives de recherche.

Bibliographie :

- Ayadi, a., & belguet, y. (2018). Rapprochement entre la pratique de l'audit l'egal et les normes algeriennes d'audit (naa) en algerie cas : naa 210 / accord sur les termes des missions d'audit. *Journal of business and trade economics, universite de m'sila. Volume 3, numero 2*, pp. 538-554.
- Belguet, y. (2017). La pratique du commissariat aux comptes en relation avec les normes internationale d'audit. Cas : naa 300 / planification d'un audit d'etats financiers. *Revue des reformes economique et integration dans l'economie mondiale, ecole superieure de commerce, volume 12, numero 24*, , pp. 35-52.
- Belguet, y., & ayadi, a. (2018). Le nouveau referentiel algerien d'audit (naa) - enjeux d'application et perspectives. . *Journal of economics and finance. Universite hassiba ben bouali de chlef. Volume 4, numero 1*, pp. 145-157.



- Belouti, n., & lahlou, c. (29 et 30 janvier 2020). Gouvernance des entreprises et des organisations publiques en algerie : etat des lieux. *Congres international : l'expert-comptable, une competence au cœur de la gouvernance des organisations*. Sheraton oran: ordre national des experts-comptables.
- Blin, p. (1995). Du plan comptable ocam au projet de plan comptable zone franc ou l'exception culturelle comptable francophone. Dans *melanges en l'honneur du professeur perochon* (pp. 27-38). Foucher.
- Boubir, d. (2017). De l'ifac en general et du risque d'audit selon le cadre conceptuel du referentiel international d'audit, isa. *L'auditeur n°2*.(2).
- Cappelletti, l., pige, b., & zardet, v. (2015). *Dynamique normative 264p*. Gestlib. Paris: ems.
- Causse, g. (1999). Vingt de normalisation comptable et de pcg, son influence dans les pays d'afrique francophone. *Comptabilite-contrôle-audit "cca", tome 5/3*, pp. 211-222.
- Cherouati, k. (2015). L'implantation des cabinets d'audit internationaux en algerie. *Revue d'economie et de developpement humain. Universite de blida 2. Volume 6, numero 1*, pp. 437-458.
- Djekidel, y., & messaoudi, a. (2019). L'audit legal en algerie: un developpement vers l'adoption d'un referentiel national d'audit. (m. K. Biskra, éd.) *Recherchers economiques manageriales*, 13(1), pp. 295-312.
- Fela, a. (2018). Commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise. Une analyse a partir du contexte de l'audit legal dans les entreprises en algerie. *These*. Universite mohamed ben ahmed, oran 2, algerie.
- Gouadain, d. (1995). L'ecole française de comptabilite et l'afrique ou du formalisme comptable au pays de l'informel. Dans *melanges en l'honneur du professeur perochon* (pp. 233-248). Foucher.
- Grappin, m. (1995). Existe-t-il une ecole française de la comptabilite. Dans *melanges en l'honneur du professeur perochon* (pp. 267-282). Foucher.
- Jaouen, a., & all. (2013). *L'innovation manageriale*. Paris: dunod, management sup.
- Kasmi, a. (2021, juin 29). Maitrise et application de la nouvelle norme d'audite naa 210 par l'auditeur algerien. *Revue d'economie et de statistique appliquee*, 18(1), pp. 229-244.
- Mecif, k., & yahiaoui, m. (2017). Le role des technologies de l'information et de la communication (tic) dans l'application des normes internationales d'audit isa en algerie - cas pratique d'une mission de commissariat aux comptes. *Revue des sciences humaines de l'universite oum el bouaghi. Volume 4, numero 1*, pp. 38-50.
- Peron, m. (2010). Approche lexicographique de la notion de norme et de son evolution historique. Dans bessire et al., *normes : origines et consequences des crises*. Economica.
- Raffournier, b., haller, a., & walton, p. (1997). *Comptabilite internationale*. Paris: vuibert.



- Sfahlou, r. (2018). Planification et realisation d'une mission de commissariat aux comptes selon les nouvelles normes algeriennes d'audit (naa). . *مجلة الإقتصاد الجديد . Université de khemis meliana. Volume 9, numero 2,*, pp. 279-306.
- Zaafrane, m., & lalmi, f. (2018). La qualite de l'information financiere en vertu de l'adoption du scf et des normes d'audit naa étude empirique d'un echantillon des professionnels en algerie. *Revue des etudes economiques approfondies. Université abdelhamid ibn badis de mostaganem. Volume 3, numero 1,* pp. 1-27.
- Zoubiri, i., & Amara, a. (2022, 12 31). L'effet de naa 230 sur la qualite d'audit en algerie. *Revue recherches et etudes en developpement, 9(2),* pp. 388-402.
- الحاج بوروبة، و خديجة تمار. (2016). مهنة التدقيق المحاسبي وفق الإصلاحات الواردة بالقانون 01_10 المتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد دراسة تحليلية. *مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة. جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، الصفحات 107-73.*
- تليلي، ط، و سويسي، هـ. (أكتوبر، 2019). محددات جودة التدقيق من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الجزائر. *مجلة الباحث . المجلد 18. العدد 1. جامعة قاصدي مرباح ورقلة الجزائر، الصفحات 368-371.*
- جيلالي عياد غلام الله. (2016). مدى ملائمة معايير التدقيق الداخلي للمؤسسة الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي. *الأكاديمية للدراسات الاجتماعية و الإنسانية. جمعة حسيبة بن بوعلي شلف. Volume 8, Numéro 1، الصفحات 24-15.*
- حسين بن طاهر، و إلهام بروية. (2014). واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات وتأثيرها على التدقيق المحاسبي بمؤسسة صناعة الكوابل Enicab بيسكرة الجزائر. *دراسات العدد الاقتصادي. جامعة عمر تليجي لغواط.. Volume 5, Numéro 2، الصفحات 158-145.*
- حمزة ضويفي، و عبد الصمد عمر. علي. (2019). الواقع التنظيمي لأخلاقيات مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر. . *دراسات وأبحاث. جامعة زيان عاشور الجلفة. Volume 11, Numéro 4، الصفحات 254-243.*
- خلافة، إ، و جاوحدو، ر. (جوان، 2019). التدقيق الخارجي في الجزائر بين مظهر معايير التدقيق الدولية و معايير التدقيق الجزائرية. معارف، جامعة باجي مختار، عنابة، 14(1)، الصفحات 475-451.
- عبد القادر قادري. (2016). مخاطر التدقيق في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. *الأكاديمية للدراسات الاجتماعية و الإنسانية. جمعة حسيبة بن بوعلي شلف. Volume 8, Numéro 1، الصفحات 41-31.*
- عبدالمالك هامل. (2018). واقع و آفاق ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي المالي في الجزائر. *مجلة الاصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العلمي. المدرسة العليا للتجارة. Volume 12, Numéro 25.*



- فوزية العايب، و مريم عمارة. (décembre, 2021 31). مدخل للحوكمة الفعالة من خلال الترابط بين التدقيق الداخلي والخارجي استنادا الى معيار التدقيق الجزائري Naa 610 – دراسة تحليلية-. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، 6(2)، الصفحات 20-64.
- فورين، ح ق، قيدوان، أ، و عبور، ع. (2019). مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر المصرفية في ظل المعايير الدولية للتدقيق الداخلي و قواعد السلوك المهني –دراسة ميدانية للبنوك الخارجية-. مجلة الباحث. المجلد 19 (العدد 1)، الجزائر : جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، الصفحات 434-419.
- قادري، ع. (ماي، 2016). دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية و معايير التدقيق الجزائرية في كيفية إعداد تقرير التدقيق. مجلة الدراسات الاقتصادية العميقة، جامعة مستغانم(2)، الصفحات 72-53.
- كريمة بن حواس. (2020). النظام المحاسبي المالي و أثره على مهنة التدقيق الخارجي بالجزائر. مجلة البحوث و الدراسات التجارية. جامعة زيان عاشور الجلفة. Volume 4, Numéro 1. الصفحات 169-151.
- ميلود عيود. (2018). أدلة الإثبات في التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية للتدقيق. مجلة نور للدراسات الاقتصادية. المركز الجامعي بالبيض. Volume 3, Numéro 2, الصفحات 23-13.
- نور الهدى بملولي. (2018أ). مساهمة تبني معايير التدقيق الدولية (200-299) في تعزيز المبادئ والمسؤوليات العامة لممارسة مهنة التدقيق المحاسبي دراسة تقييمية من منظور محافظي الحسابات في الجزائر. مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير. جامعة فرحات عباس سطيف 1، الصفحات 214-195.
- نور الهدى بملولي. (2018ب). أثر العمل بالمعايير التدقيق الدولية على تطوير ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي – دراسة حالة الجزائر. مجلة البحوث الاقتصادية و إدارية. جامعة محمد خبضر بسكرة، الصفحات 272-245.

Annexes

Tableau 2 : Comparaison entre les normes ISA et NAA publiées par critère de publication

ISA	NAA	Normes par catégorie
1. Principes généraux et responsabilité		
200		Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux normes internationales d'audit
	200	N.A ¹³
210		Accord sur les termes et conditions d'une mission d'audit
	210	Accord sur les termes des missions d'audit
220		Contrôle qualité d'un audit d'états financiers.
	220	N.A
230		Documentation de l'audit
	230	Documentation d'audit
240		Responsabilités de l'auditeur concernant les fraudes lors d'un audit d'états financiers.
	240	N.A



250		Prise en compte des textes légaux et réglementaires dans un audit d'états financiers.
	250	N.A
260		Communication avec responsables de la gouvernance.
	260	N.A
265		Renseignement sur les droits d'auteur, les marques déposées et les permissions.
	265	N.A
2. Evaluation des risques et réponses aux risques évalués		
300		Planification d'un audit d'état financier.
	300	Idem
315		Compréhension de l'entité et de son environnement aux fins de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives.
	315	N.A
320		3. Caractère significatif dans la planification et la réalisation d'un audit.
	320	N.A
330		Réponses de l'auditeur à l'évaluation des risques
	330	N.A
402		Facteurs à considérer pour l'audit d'entités faisant appel à une société de services.
	402	N.A
450		Evaluation des anomalies détectées au cours de l'audit.
	450	N.A
4. Eléments probants		
500		Eléments probants.
	500	Eléments probants.
501		Eléments probants-considérations particulières concernant certains points.
	501	Eléments probants-caractéristiques spécifiques
505		Confirmations externes
	505	Idem
510		Audit initiale-soldes d'ouverture.
	510	Mission d'audit initiale-soldes d'ouverture.
520		Procédures analytiques.
	520	Idem
530		Sondages en audit.
	530	Sondage en audit
540		Audit des estimations comptables. Y compris les estimations comptables en juste valeur, et des informations y afférentes a fournir.
	540	Audit des estimations comptables. Y compris les estimations comptables en juste valeur, et des informations fournies les concernant.
550		Parties liées.
	550	N.A
560		Evènements postérieurs à la date de clôture.
	560	Evènements postérieurs à la clôture.
570		Continuité d'exploitation.
	570	Idem
580		Déclarations écrites.
	580	Idem
5. Utilisation des travaux d'autres professionnelles		
600		Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes)-considérations particulières.



	600	N.A
610		Utilisation des travaux des auditeurs internes.
	610	Idem
620		Utilisation par l'auditeur des travaux d'un expert de son choix.
	620	Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur.
6. Conclusion de l'audit et rapport d'audit		
700		Opinion et rapport sur des états financiers.
	700	Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers.
701		Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant.
	701	N.A
705		Expression d'une opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur indépendant.
	705	N.A
706		Paragraphe d'observations et paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant.
	706	N.A
710		Informations comparatives-chiffres correspondants et états financiers comparatifs.
	710	N.A
720		Responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations.
	720	N.A
Domaines spécialisés		
800		Audits d'états financiers préparés conformément à des référentiels à usage particulier-considérations particulières et modifications de concordance apportées à la norme ISA 700(Révisée), opinion et rapport sur les états financiers.
	800	N.A
805		Audit d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de poste spécifiques d'un état financier-considérations particulières et modifications de concordance apportées à la norme 700(révisée) , opinion et rapport sur les états financiers.
	805	N.A
810		Missions visant la délivrance d'un rapport sur des états financiers résumés.
	810	N.A

Source : Élaborer par l'auteur.

Renvois :

¹ Bien que la première vague des NAA n'est sortie qu'en 2016, il y avait des recherches portant sur la normalisation de l'audit et proposant une normalisation algérienne bien avant cette date. Les articles cités sont ceux que nous avons pu avoir en nous fiant au moteur de recherche de la plateforme et en excluant ceux qui précèdent 2016.

² Les normes IFRS (ou international financial reporting standards) ont été mises en place en 2005. Elles ont ainsi remplacé les normes IAS (international accounting standards), existant depuis 1973. Ces normes comptables ont été préparées par le bureau des standards comptables internationaux.

³ Référentiel élaboré par le Conseil National de Comptabilité à travers sa commission de normalisation. Les premières normes ont été publiées le 04 février 2016.

⁴ « New Partnership for Africa's development » : nouveau partenariat pour le développement de l'Afrique.

⁵ Qui a succédé à l'Organisation de l'Unité Africaine, OUA, en 2001.

⁶ Qui a succédé à l'Organisation de l'Unité Africaine, OUA, en 2001.



⁷ La recherche était faite essentiellement dans le site de « Algerian Scientific Journal Platform » www.ASJP.Cerist.dz.

⁸ Guide pratique d'application des normes professionnelles ESPACE OHADA. s.l. : IFAC,p149.

⁹ « International public sector Accounting standards » : normes comptables internationales du secteur public (au sens de gouvernement, collectivités locales établissements publics et parapublics tenant une comptabilité de type administratif, institutions internationales...etc.)

¹⁰ Commissaire aux comptes.

¹¹ Les normes NAA ont été publiés en quatre vagues de quatre normes chacune à des dates espacées étalées sur 3 ans.

¹² Une journée d'étude portant sur les 10 ans d'application du système comptable et financier ont eu lieu le 06 mars 2019 à l'université Oran2. Plus le congrès international de l'ordre des experts comptable dans sa 6^{ème} version « l'Expert-comptable, une compétence au cœur de la gouvernance des organisations » tenu le 29 et 30 janvier 2020 au Sheraton d'Oran.

¹³ Numéro non encore attribué aux normes NAA.