

Réforme de la profession comptable libérale en Algérie : une analyse rétrospective

Reform of the liberal accounting profession in Algeria: a retrospective analysis

NAMOUN Mohamed Azzedine ¹ Université Alger 3 namounazzedine@hotmail.fr	AGGOUNE Salim Ecole supérieure de commerce s.aggoun@hec.dz	BOUCHELAREM Samia Université Blida 2 samiasenousi@gmail.com
--	---	--

Reçu le: 04/01/2019

Accepté le: 21/01/2019

Résumé:

Ce travail vise à montrer les mesures prises par les pouvoirs publics pour la réforme des professions comptables libérales citées par le législateur algérien à travers la loi n°10-01 relatif aux professions comptables et les modifications apportées, par rapport à la Loi n°91-08 du 27 Avril 1991.

Malgré les points positifs ramenés par cette loi, des critiques ont été formulées à l'encontre de cette réforme notamment, celle émises par la chambre nationale des commissaires aux comptes concernant l'exclusion de leur membre de pratiquer l'audit comptable et financier, ainsi que celles exprimés par les nouveaux diplômés de l'université qui n'ont pas pu accéder à ces professions, également, il est constaté une certaine lenteur dans le traitement des demandes des stagiaires et des demandes d'agrément.

Mots-clés: Expert-comptable, Commissaire aux comptes, comptable agréé, Conseil National de la Comptabilité, audit légal, audit contractuel ou conventionnel.

Abstract :

This work aims to show the measures taken by the public authorities for the reform of the liberal accounting professions cited by the Algerian legislator through the law n ° 10-01 relating to the accounting professions and the modifications made, compared to the law n ° 91 -08 of April 27, 1991.

Despite the positive aspects brought by this law, critics have been made against this reform, in particular those issued by the National Chamber of Auditors concerning the exclusion of their members from carrying out the accounting and financial audit, as well as than those expressed by recent university graduates who were unable to access these professions, there is also some slowness in the processing of trainee applications and applications for approvals.

Keywords: Chartered Accountant, Statutory Auditor, Chartered Accountant, National Accounting Council, statutory audit, contractual or conventional audit.

¹ NAMOUN Mohamed Azzedine, namounazzedine@hotmail.fr.

Introduction:

La profession comptable était régie par l'ordonnance n° 71-82 du 29 décembre 1971 qui ne concernait que les catégories des experts comptables et des comptables agréés, la fonction de commissaire aux comptes auprès des entreprises publiques était quant à elle confiée à l'Inspection Générale des Finances.

Cette ordonnance a institué un conseil supérieur de la comptabilité placé sous la tutelle du Ministère chargé des Finances, qui le charge d'élaborer un nouveau Plan Comptable spécifique à l'Economie Nationale, ces travaux ont abouti à la promulgation de l'ordonnance n° 75-35 du 29/04/1975 portant Plan Comptable National.

L'ordonnance n° 71-82 a prévalu jusqu'à la promulgation de la loi n° 91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaires aux comptes et de comptable agréé, parmi les faiblesses retenues à l'époque, le regroupement en une organisation unique nommée « conseil de l'Ordre » de catégories professionnelles dont les missions et les intérêts avaient causé des divergences.

La délivrance des agréments par le conseil de l'ordre se faisait sans aucun contrôle des pouvoirs publics en plus de l'absence des dispositions concernant la formation et les stages professionnels des commissaires aux comptes.

C'est certainement la situation dans laquelle se trouve le Conseil de l'Ordre «qui aurait motivé la volonté du Ministère chargé des Finances de vouloir mettre fin à ce désordre et remettre en cause les principes de la loi encore en vigueur qui est intervenue dans un contexte d'ouverture économique et politique.

A cet effet, le Ministère chargé des Finances a introduit une réforme dans la profession comptable libérale marquée par la promulgation de la loi 10-01 relative aux professions comptables libérales qui vise à mettre de «l'ordre» et combler les lacunes et les règles régissant les professions d'expert-comptable, commissaire aux comptes et comptable agréé sous d'égide du conseil de l'ordre.

Cette loi traduit, la volonté des pouvoirs publics de moderniser davantage l'exercice de ces professions, aussi elle permet également de sécuriser et de protéger l'économie nationale par l'élaboration de données comptables fiables et conformes aux normes internationales.

Mais, est ce que cette réforme répond-elle aux exigences des professionnels ? Quelles sont les critiques formulées à l'encontre de cette

nouvelle réforme ? Quels sont les aspects négligés par cette réforme ? Quelles sont les propositions permettant de corriger les lacunes ?

A cet effet, nous essayons dans cet article de répondre à ces questions en traitant les points positifs de cette réforme, et les insuffisances qui doivent être corrigées.

I. Pourquoi la réforme de la profession comptable

Sur le plan institutionnel et organisationnel, le fonctionnement du Conseil de l'Ordre a connu beaucoup de perturbations et de déviations qui se sont traduites par :

Le regroupement en une organisation unique nommée « conseil de l'Ordre » des catégories professionnelles dont les missions et les intérêts avaient causé des divergences, en effet, ce conseil s'est déchiré en deux entités à cause des luttes intestines c'est pourquoi il n'a pas pu délivrer des agréments d'expert-comptable pendant plusieurs années, alors qu'il y a des centaines de demandes en souffrance. Egalement, la délivrance des agréments par le conseil de l'ordre se faisait sans aucun contrôle des pouvoirs publics;

En plus de ça, la quasi absence de programmes de formation et la mise en place de conseils régionaux s'effectue selon des critères non codifiés et non acceptés par tous.

C'est la raison pour laquelle, le Ministère chargé des Finances a décidé de réorganiser la profession et d'abroger les dispositions régissant les professions d'expert-comptable, commissaire aux comptes et comptable agréé et la promulgation d'une nouvelle loi relative à la profession.

II. Les principaux axes de la réforme de la profession comptable

La réforme de la profession comptable prévoit les mesures suivantes :

1. Octroi par le Ministère des Finances des agréments pour l'exercice des professions comptables

L'octroi de l'agrément pour l'exercice de la profession relèvera des prérogatives du Ministère chargé des Finances, ainsi que le contrôle de la qualité professionnelle et technique des travaux des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés qui seront également dévolus au même département ministériel.

En effet, suivant l'article 7 de la loi 10-01, après l'obtention du diplôme, le professionnel adresse une demande d'agrément auprès du Conseil National de la

Comptabilité (CNC), qui lui notifié la confirmation d'agrément ou le rejet motivé de l'agrément.

Auparavant cette prérogative était du ressort exclusif du Conseil de l'Ordre, elle relève désormais des seules compétences du Ministère chargé des Finances.

2. Désignation du commissaire aux comptes sur la base d'un cahier des charges

D'après l'article 26 de la loi 10-01, le commissaire aux comptes est désigné par l'assemblée générale sur la base d'un cahier des charges. Ce cahier est élaboré sous la responsabilité du Conseil d'Administration dans un délai maximum d'un (1) mois après la clôture du dernier exercice du mandat de commissaire aux comptes. Il doit comporter les indications permettant la notation de l'offre technique et de l'offre financière pour le choix du commissaire aux comptes.

Auparavant, et suivant l'article 44 de la loi 91-08, les honoraires des commissaires aux comptes était fixés au début de leur mandat par l'assemblée générale des actionnaires en accord avec le ou les commissaires aux comptes conformément aux tarifs établis par les autorités publiques compétentes avec le concours de l'ordre national dans le cadre de la législation en vigueur.

3. La création de trois organisations professionnelles

L'article 14 de la loi 10-01 stipule la création de trois catégories professionnelles en raison de la spécificité de la mission de chacune d'elles. Il s'agit de (i) l'Ordre national des experts comptables (ii) la Chambre nationale des commissaires aux comptes (iii) l'Organisation nationale de comptables agréés. Elles sont dotées d'une personnalité morale, et regroupant des personnes physiques et morales agréés et habilités à exercer la profession d'expert-comptable et de commissaire aux comptes et comptable agréé.

Le Ministère chargé des Finances exerce une tutelle, sur ces instances professionnelles par le biais du conseil national de la comptabilité et par ses représentants nommés auprès des différents conseils.

Chaque organisation est administrée par un conseil national composé de neuf (9) membres élu par les membres agréés et inscrits au tableau. Trois (3) membres du dite conseil représente l'organisation auprès du Conseil National de la Comptabilité.

4. La création d'un Conseil National de la Comptabilité

Le Conseil National de la Comptabilité est placé sous l'autorité du Ministère chargé des Finances, ayant pour mission l'organisation et le suivi de la

profession, l'agrément, et la normalisation comptable, il est présidé par le ministre chargé des finances ou son représentant.

Par ce conseil, le Ministère des Finances consacre la réappropriation des prérogatives relatives au contrôle de la qualité, à la délivrance des agréments et la réorganisation de la profession, l'exercice de la tutelle sur la profession et l'élévation du niveau de formation des professionnels.

En effet, la loi 10-01 a créé auprès du Conseil National de la Comptabilité les commissions paritaires suivantes :

4.1. La commission de normalisation des pratiques comptables et des diligences professionnelles

Elle est chargée de proposer toutes mesures visant la normalisation des comptabilités, et ce, en préparant les projets d'avis sur les dispositions comptables nationales applicables à toute personne physique ou morale soumise à l'obligation légale de tenir une comptabilité et exprime des avis et des recommandations sur tous les projets de textes juridiques se rapportant à la comptabilité.

4.2. La commission d'agrément

Elle est chargée d'assurer l'examen des demandes d'agrément, elle arrête au 1^{er} janvier la liste des professionnels inscrit aux tableaux et la publie selon la forme fixé par le ministre chargé de la finance.

4.3. La commission de formation

Elle est chargée de préparer les programmes de formation aux normes comptables internationales, par l'organisation des séminaires, journées d'études, congrès et ateliers dans les différents domaines de la comptabilité et de l'audit.

4.4. La commission de discipline et d'arbitrage

Elle est chargée d'examiner les dossiers relatifs aux cas disciplinaires portant sur toute infraction ou manquement aux règles professionnelles techniques ou déontologiques commis par les professionnels pendant l'exercice de leur fonction et d'assurer un rôle essentiel de conciliation et d'arbitrage lors de conflits entre professionnels et clients, et entre professionnels.

4.5. La commission de contrôle de qualité

Elle est chargée de rendre des avis et de proposer des projets de textes réglementaires en matière de qualité, et ce, afin d'assurer la qualité de l'audit

confiée aux professionnels de la comptabilité, et ce, conformément à l'article 22 du décret exécutif n° 11-24.

5. L'exercice de la profession sous forme de société

D'après l'article 46 de la loi 10-01, les personnes morales peuvent exercer la profession d'expert-comptable, de commissaires aux comptes et de comptable agréé. A cet effet, les professionnels sus cités peuvent constituer une société par action, société à responsabilité limitée, société civile ou un groupement d'intérêt à condition que tous les associés soit de nationalité algérienne.

6. La prise en charge de la formation par des instituts spécialisés

Les nouveaux stagiaires seront formés dans un institut relevant au Ministère des Finances pour les experts comptables et les commissaires aux comptes, et dans un institut relevant du Ministère chargé de la formation professionnelle pour les comptables agréés, ce qui permettra une prise charge correcte des stagiaires sur les plans théorique et pratique.

Alors que sous l'égide de l'ancien conseil de l'ordre, la formation ne relève pas aux missions de l'Etat, les stagiaires contentent d'établir des rapports pour devenir un commissaire aux comptes ou un expert-comptable ou comptable agréé (huit rapports pour les experts comptables et commissaires aux comptes stagiaires et quatre rapports pour les comptables stagiaires).

III. Evaluation de la réforme de la profession comptable en Algérie

Vu le désordre de la profession sus l'égide de l'ancien conseil de l'ordre, la plupart des professionnels ont salué l'intervention des pouvoirs publics dans l'encadrement et l'organisation de la profession, en revanche, ils ont à l'unanimité dénoncé leurs exclusion par le gouvernement à l'élaboration de la loi et ses textes d'application.

Quant aux membres de l'assemblée générale de l'Union Nationale des Professionnels de la Comptabilité et de l'Audit (UNPCA) ont proclamé le retrait de cette loi au moins une modification profonde des articles qui limite, selon son président, l'indépendance de la profession.

1. Progrès de la profession

Les professionnels ont constaté de réels progrès dans la profession depuis la promulgation de la loi 10-01 et ces textes d'application, notamment les efforts déployés par le conseil national de la comptabilité et les organisations professionnelles dans la promotion et le développement de la profession, à titre d'exemple :

- ❖ Organisation de plusieurs examens à titre transitoire pour l'obtention du titre d'Expert-comptable après 10 années de blocage ;

Le titre d'expert-comptable est remis aux personnes détenteurs de l'attestation de fin de stage d'expert-comptable délivré par l'ex conseil national de l'ordre ou la commission de formation relevant du CNC qui ont passé avec succès cet examen.

- ❖ Le traitement par la commission de la formation relevant du CNC des demandes des stagiaires pour l'obtention de l'attestation de fin de stage (AFS) d'expertise comptable, de commissariat aux comptes et comptable agréé ;

Ce traitement concerne les stagiaires ayant reçu la décision d'acceptation de stage délivré par l'ex conseil national de l'ordre et n'ayant pas reçu l'attestation de fin de stage, c'est à dire ceux qui n'ont pas produit de rapports ou ceux qui ont produits une partie des rapports.

- ❖ La délivrance des agréments par la commission d'agrément pour l'exercice de la profession comptable libérale ;

Les stagiaires ayant reçu l'attestation de fin de stage soit par l'ex conseil national de l'ordre ou la commission de formation peuvent déposer leurs demandes d'agrément.

- ❖ La commission de normalisation des pratiques comptables et des diligences professionnelles a publié plusieurs avis concernant divers sujets concernant la comptabilité, également, la commission de contrôle de qualité a publié jusqu'à présent 16 normes d'audit, à savoir :

NAA 210 Accord sur les termes des missions d'audit ; NAA 505 Confirmations externes ; NAA 560 Evènements postérieurs à la clôture ; NAA 580 Déclarations écrites ; NAA 500 Eléments probants ; NAA 300 Planification d'un audit d'états financiers ; NAA 510 Missions d'audit Initiales - soldes d'ouverture ; NAA 700 fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers ; NAA 520 Procédures analytiques ; NAA 570 Continuité de l'exploitation ; NAA 610 Utilisation des travaux des auditeurs internes ; NAA 620 Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur ; NAA 230 Documentation d'audit ; NAA 501 Eléments probants – caractéristiques spécifiques ; NAA 530 Sondages en audit ; NAA 540 Audit des estimations comptables y, compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant ;

- ❖ Périodiquement, la chambre nationale des commissaires aux comptes et l'organisation nationale des comptables agréés publient respectivement les revues « El MOUDAKIK » et « El Mohassib » traitant divers sujets relatifs à la profession ;
- ❖ Les trois organisations professionnelles organisent des séminaires de formation au profit des professionnels qui visent le développement de la profession comptable ;

Ces séminaires ont été organisés dans plusieurs wilayas, les assises sont marquées par la présence des professionnels, mais aussi, de Monsieur le Ministre des Finances et Monsieur le Directeur Général de la Comptabilité et des directeurs centraux relevant du même organisme, ainsi que les représentants de l'administration locale, ce qui signifie la volonté partagée des organisations professionnelles, l'Etat et les professionnels pour le développement de la profession comptable en Algérie ;

- ❖ L'introduction du cahier des charges avec prise en compte de l'offre technique pour la désignation des commissaires aux comptes ce qui permettra d'assurer un audit légal de qualité.

En effet, conformément l'article 12 du décret exécutif n° 11-32, la notation de l'offre technique ne peut être inférieure aux 2/3 du barème de notation globale.

2. Insuffisances de la réforme

Malgré les avancés constatées par professionnels, un certain nombre d'insuffisances constatées dans le terrain, elles portent notamment :

- ❖ Retard considérable accusé dans le traitement des dossiers d'agrément et des dossiers des stagiaires, en effet, les demandeurs d'agrément et les stagiaires ayant reçu une décision d'acceptation de stage signalent une lenteur dans le traitement de leurs dossiers.

Pourtant, Monsieur le Premier ministre, Abdelmalek Sellal, a, dans sa correspondance datée du 28 janvier portant numéro 75/DC/PM, demandé au CNC, entre autres, de procéder à l'assainissement des dossiers des professionnels agréés et des stagiaires qui demeurent en suspens.

- ❖ Malgré la publication au journal officiel des décrets fixant (a) les diplômes universitaires ouvrant droit au concours d'accès à l'institut d'enseignement spécialisé de la profession de comptable (b) la liste des diplômes universitaires ouvrant droit au concours d'accès à l'institut

d'enseignement spécialisé de la profession comptable, ainsi que (c) l'arrêté fixant les modalités de déroulement de la formation ainsi que les programmes de formation spécialisée en vue de l'obtention du diplôme d'expert-comptable et du diplôme de commissaire aux comptes, l'institut d'enseignement spécialisé placé sous l'autorité du ministre chargé de la Finance n'est pas encore opérationnel.

La dernière fois où les inscriptions ont été ouvertes c'était en avril 2010 sous "l'ère" du l'ex conseil national de l'ordre. Depuis cette date, il n'est plus officiellement possible d'avoir une décision d'acceptation de stage de n'importe quelle catégorie (expert-comptable, commissaire aux comptes, comptable agréé).

En effet, le nouveau CNC se limite à traiter les dossiers des anciens stagiaires jusqu'à la date indiquée ci-haut. C'est-à-dire les stagiaires ayant été inscrit (reçu leur décision d'acceptation). Par conséquent, l'accès de la profession reste impossible pour les milliers étudiants des spécialités financières et commerciales en l'absence de cet institut.

Cette situation a privé plusieurs candidats à la profession, notamment les nouveaux diplômés des universités algériennes (depuis la promo 2010), de leurs droits de suivre une formation hautement qualifiée pour accéder à l'exercice d'une profession comptable.

- ❖ L'instauration d'un cahier des charges pour la désignation des commissaires aux comptes a fait émerger certaines pratiques frauduleuses, en effet, certaines sociétés établissent un cahier des charges orienté à l'effet de choisir un CAC désigné préalablement, également, certaines sociétés prennent en compte que l'offre financière pour cette désignation au détriment des compétences que disposent ce professionnel.

Les professionnels ont également formulés des critiques sévères à l'encontre de certains articles de la loi 10-01, notamment, les membres de la chambre nationale des commissaires aux comptes CNCC, il s'agit notamment ;

- ❖ Les dispositions de l'article 27 de ladite loi, portent atteinte à l'indépendance des professionnels et à l'objectivité de leur opinion :

En effet, cet article stipule qu'en cas de non certification pour deux années consécutifs, le commissaire aux comptes doit informer le procureur de la république territorialement compétent, dans ce cas, le mandat du commissaire aux comptes ne peut pas être renouvelé.

Le commissaire aux comptes peut refuser de certifier deux exercices consécutifs pour des raisons techniques, en particulier lorsqu'il y a existence d'anomalies comptables significatives sans pour autant que l'on soit en présence de fraude ou un manquement à une obligation légale.

Ces anomalies peuvent n'avoir aucune incidence sur la manière dont est gérée la société ni sur l'intention malveillante ou frauduleuse des dirigeants et pourtant le texte exige du commissaire aux comptes de donner l'information au procureur de la république.

Dans ce cas, l'information technique à donner au procureur de la république n'a aucun intérêt alors qu'elle risque de perturber le climat de confiance existant au sein de l'entreprise et porter atteinte à la sérénité dans la démarche du commissaire aux comptes, il en est de même lorsque le commissaire aux comptes se retrouve devant une situation limite entre la certification avec réserve et le refus de certification.

Les dispositions de l'article sus citées sont de nature à influencer sa position et peuvent l'amener à basculer vers une certification avec réserve, au lieu d'une opinion défavorable pour éviter d'engager une démarche à l'adresse des juridictions compétentes, puisqu'il s'agit d'erreurs et non de fraude.

Le non renouvellement systématique du mandat vient encore creuser encore cette anomalie puisqu'il peut être également un facteur pouvant engendrer une altération de l'objectivité qui doit caractériser l'opinion du commissaire aux comptes et une menace sérieuse de son indépendance.

Néanmoins, cette disposition a comme avantage, constaté sur le terrain, d'inciter les dirigeants sociaux à tenir compte des réserves formulées par le commissaire aux comptes et les pousser à prendre convenablement en charge ces réserves. Souvent cela entraîne des actions sérieuses d'assainissement avec comme résultat la remise en ordre des comptes de la société concernée.

- ❖ Les membres de la CNCC considèrent que l'article 61 définissant la responsabilité qui pèse sur le CAC est ambigu et elle ne définit pas quel type de responsabilité applicable sur ce professionnel :

En effet, selon la même organisation, l'article tel que rédigé rend le CAC responsable sur tous les fautes, omissions et erreurs commises par lui, à cet effet, elle propose la reformulation de cet article pour éviter les ambiguïtés et les conséquences incalculables de l'article, autres membres plaident pour l'intervention d'un texte réglementaire définissant les infractions générant la responsabilité du CAC;

Nous pensons que les craintes de la CNCC ne sont pas justifiées, du fait que loi 10-01 insiste sur l'obligation de moyen des CAC, en effet, l'article 59 précise que ce professionnel dispose d'une obligation de moyen, par conséquent, il n'est pas responsable aux erreurs significatives non signalées s'il prouve au juge ou à la commission de discipline relevant du CNC qu'il a accompli toutes les diligences professionnelles pour dégager de ces responsabilités.

Nous pensons également que l'article 61 de cette loi concerne la démarche à suivre par le CAC en cas il n'a pas pu prouver le caractère délibéré de l'infraction, en plus de ça, la nature des infractions commises par le CAC et leur punition sont précisées dans les articles 828, 829, 830 du code de commerce, à titre exemple : l'article 830 précise que les dispositions de la loi pénale sur la violation du secret professionnel sont applicables aux CAC.

Selon Gérard Lejeune et Jean Pierre- Emmerich, le caractère délibéré s'apprécie par rapport à des éléments objectifs démontrant la conscience que pouvait avoir l'auteur de l'infraction de ne pas respecter la réglementation en vigueur. A cet égard, le CAC ne peut négliger la suite réservée à son intervention auprès des dirigeants ; l'erreur de bonne foi comme l'intention coupable peuvent s'en déduire. Ainsi, la régularisation effective, dans les meilleurs délais, de la part des dirigeants, lorsqu'elle est possible, constitue un indice, certes non déterminant mais précieux, de la bonne foi.

- ❖ La CNCC a critiqué sévèrement l'article 19 qui exclut leur membre de l'audit comptable et financier (audit contractuel !), ils considèrent que l'audit comptable et financier relève de leur métier.

En effet, cet article dispose que l'expert-comptable est le seul habilité d'effectuer la mission d'audit comptable et financier des comptes.

Mais si le CAC effectue l'audit comptable et financier, on se pose la question suivante : *quelle est la différence entre le CAC et l'expert-comptable ?*

L'audit comptable et financier ne correspond pas à la conception française du métier du CAC, cette philosophie a été reprise par le législateur Algérien, à cet effet, nous pourrions dire que ce type d'audit ne relève pas aux prérogatives dévolues aux CAC.

IV. Mesures proposées pour corriger les lacunes de la réforme

Les mesures nécessaires à prendre pour remédier aux insuffisances constatées, concernent notamment les aspects ci-après :

- ❖ les commissions relevant du CNC doivent rattraper le retard accusé dans le traitement des dossiers d'agrément et de stage, ce qui permettra aux personnes candidats à l'exercice de la profession d'embrasser une carrière professionnelle dans une profession comptable libérale ;
- ❖ l'ouverture le plutôt possible de l'institut d'enseignement spécialisé dans la formation aux professions comptables ;

Il est judicieux de lancer la formation des stagiaires en parallèle avec l'assainissement des dossiers de demandes d'agrément et des stagiaires qui demeurent en suspens, cette assainissement a nécessité jusqu'à maintenant huit ans sans l'achèvement de cette opération ;

Si l'ouverture de cet institut est tributaire de la clôture de l'assainissement menée par les services du Ministère des Finances, une génération des diplômés de l'université seront privé de leur droit d'accès à la profession comptable.

- ❖ la révision de l'article 27 de la loi 10-01 qui porte atteinte à l'autonomie des commissaires aux comptes ;

En effet, au lieu de prévoir l'interruption du mandat du CAC s'il ne certifie pas deux exercices consécutifs et l'obligation d'informer le procureur de la république, il y a lieu de prévoir l'interruption de mandat en cas ou le chiffre d'affaire de la société contrôlée pour deux années consécutives n'a pas atteint le seuil fixé par l'article 44 portant loi de finances 2010 et l'obligation d'informer la commission de contrôle de qualité relevant du CNC de cette interruption du mandat;

- ❖ le cahier des charges pour la désignation du CAC comporte certains points positifs, mais également, autres aspects négatifs, par conséquent, il faut renforcer ce qui est positif et corriger ce qui négatif ;

Ou bien envisager l'obligation d'établir ce rapport uniquement pour les sociétés qui sont astreintes à l'application du code des marchés publics pour préserver les intérêts, les participations, les contributions, et les subventions de l'état au sein des établissements et entreprises publiques : et donner la liberté aux actionnaires ou un autre organe au sein des sociétés privées de choisir la méthode de désignation la plus adéquate.

- ❖ peut-être que la loi 10-01 a avantagé l'expert-comptable sur le CAC, en effet, le premier effectue l'audit légal et contractuel alors que le deuxième ne fait que l'audit légal, à notre avis, il est plus sage de limiter l'intervention de l'expert-comptable dans l'audit légal que d'ouvrir l'audit contractuel au CAC.

V. Conclusion

La profession comptable sous l'égide du conseil de l'ordre a connu un certain nombre de contraintes liées en particulier aux modalités de délivrance des agréments et la formation à suivre pour l'obtention des diplômes professionnels. Lesquelles ne se faisaient pas sur la base de critères scientifiques, en plus du manque de formation permettant d'exercer les professions expertise comptable, commissariat aux comptes et la tenue de comptabilité.

L'introduction de la loi n°10-01 a permis la réappropriation, par les pouvoirs publics, des prérogatives relatives au contrôle de la qualité, à la délivrance des agréments et la réorganisation de la profession, l'exercice de la tutelle sur la profession et l'élévation du niveau de formation des professionnels qui sera assurée par une institution d'enseignement du Ministère chargé des Finances.

La loi 10-01 vise à assainir, restructurer, moderniser et actualiser les conditions et modalités d'exercice des professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, pour rappel, l'innovation ou réforme majeure de la loi n°10-01 consiste en :

- ❖ la volonté du Ministère chargé des Finances de se réappropriier ses prérogatives de puissance publique a trait à la question de l'octroi de l'agrément pour l'exercice de ces activités.
- ❖ la création d'un Conseil National de la Comptabilité
- ❖ Instituant cinq commissions paritaires chargées respectivement de la normalisation des pratiques comptables et des diligences professionnelles, de l'attribution des agréments, de la formation, de discipline et d'arbitrage et du contrôle de qualité

Ainsi, désormais, les experts comptables, commissaires aux comptes et comptables agréés ne seront plus soumis au même organe « ordre national », en effet l'ordre national, qui regroupe ces trois catégories professionnelles n'existera plus et sera remplacé par trois entités distinctes, en l'occurrence : (a) L'Ordre national des experts comptables (b) l'Organisation nationale des comptables agréés (c) la Chambre nationale des commissaires aux comptes.

La réforme de la profession comptable a permis : de distinguer les différentes catégories professionnelles précédemment intégrées dans la même organisation ; d'impliquer directement les pouvoirs publics notamment dans la délivrance des agréments ; d'insuffler une nouvelle dynamique à la normalisation et la formation.

Néanmoins, des critiques ont été formulées à l'encontre de cette réforme notamment :

- ❖ Retard considérable accusé dans le traitement des dossiers d'agrément et des dossiers des stagiaires ;
- ❖ l'institut d'enseignement spécialisé placé sous l'autorité du ministre chargé de la Finance n'est pas encore opérationnel ;
- ❖ Les dispositions de l'article 27 de ladite loi, portent atteinte à l'indépendance des professionnels et à l'objectivité de leur opinion.

A cet effet, des mesures ont été proposées pour remédier aux insuffisances constatées, concernant notamment les aspects ci-après :

- ❖ Le rattrapage du retard accusé dans le traitement des dossiers d'agrément et de stage ;
- ❖ l'ouverture de l'institut d'enseignement spécialisé dans la formation aux professions comptables ;
- ❖ la révision de l'article 27 de la loi 10-01 qui porte atteinte à l'autonomie des commissaires aux comptes ;
- ❖ revoir les dispositions relatives au cahier des charges pour la désignation du commissaire aux comptes ;
- ❖ Instaurer l'égalité entre les missions du commissaire aux comptes et celles de l'expert-comptable.

VI. Liste Bibliographique

1. Kamel HADDOUCHE, les domaines d'intervention du commissaire aux comptes Revue "El Moudakik" N°2, Alger, 2014, page 16.
2. Amel BENYEKHEF, Le système comptable algérien étude comparative avec les pays de l'Europe de l'Est et les organismes de normalisation comptable internationale, Revue du chercheur N° 08, Alger, 2008, page 25.
3. l'audit contractuel ou conventionnel, Revue "El Moudakik" N°1, Alger, 2014, page 05.
4. LAMRI DJOUIMAA, Audit légal des SARL ; agissons avant qu'il ne soit trop tard, revue El Moudakik" N°6, Alger, 2016, page 39.
5. opinion défavorable pendant deux années consécutives, Revue "El Moudakik" N°1, Alger, 2014, page 08.
6. Mourad EL BESSEGHI, Regards croisés sur l'obligation de révélation des faits délictueux par le CAC au procureur de la République, Revue "El Moudakik" N°4, Alger 2015, page 21.
7. la responsabilité pénale du CAC, Revue "El Moudakik" N°1, Alger, 2014, Page 01.

8. Mourad EL BESSEGHI «La qualité de l'audit et le contrôle de qualité», Revue "El Moudakik" N°4, Alger, 2015, page 23.
9. Gérard Lejeune, Jean Pierre- Emmirich, audit et commissariat aux comptes, Gualino éditeur, Paris, 2007.
10. <http://compta-alg.forumactif.org/t36084-agrement-comptable?highlight=agr%C3%A9ment>;
11. Chaîne de la chambre nationale des commissaires aux comptes à youtube <https://www.youtube.com/channel/UCeeqbwY6nPAjhYJZyi-jDw>;
12. <http://www.mf-dgc.gov.dz/?page=modernisation-details&IDMOD=2>
13. <https://www.liberte-algerie.com/actualite/une-profession-a-reorganiser-238715>;
14. <https://www.djazairss.com>;
15. Loi 90-21 du 15/08/1990 relative à la comptabilité publique, Journal Officiel de la République Algérienne n° 35 du 15 août 1990.
16. Loi n° 09-09 du 30 décembre 2009 portant loi de finances pour 2010, Journal Officiel de la République Algérienne n° 42, du 11 juillet 2010, Journal Officiel de la République Algérienne n° 78 du 31 décembre 2009.
17. Loi n°10-01 du 29/06/2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, Journal Officiel de la République Algérienne n° 42, du 11 juillet 2010.
18. Décret exécutif n° 11-24 du 27/01/2011 fixant la composition, l'organisation et les règles de fonctionnement du Conseil National de la Comptabilité, Journal Officiel de la République Algérienne n° 07 du 2 février 2011.
19. Décret exécutif n° 11-25 du 27/01/2011 fixant la composition, les attributions et les règles de fonctionnement du conseil national de l'ordre national des experts comptables, Journal Officiel de la République Algérienne n° 07 du 2 février 2011.
20. Décret exécutif n° 11-26 du 27/01/2011 fixant la composition, les attributions et les règles de fonctionnement du conseil national de la chambre nationale des commissaires aux comptes, Journal Officiel de la République Algérienne n° 07 du 2 février 2011.
21. Décret exécutif n° 11-27 du 27/01/2011 fixant la composition, les attributions et les règles de fonctionnement du conseil national de l'organisation nationale des comptables agréés, Journal Officiel de la République Algérienne n° 07 du 2 février 2011.
22. Décret exécutif n° 11-30 du 27/01/2011 fixant les conditions et modalités d'agrément pour l'exercice de la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, Journal Officiel de la République Algérienne n° 07 du 2 février 2011.
23. Décret exécutif n°11-31 du 27/01/2011 relatif aux conditions et normes spécifiques des cabinets d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, Journal Officiel de la République Algérienne n° 07 du 2 février 2011.
24. Décret exécutif n°11-32 du 27/01/2011 relatif à la désignation des commissaires aux comptes, Journal Officiel de la République Algérienne n° 07 du 2 février 2011.
25. Décret exécutif n°11-72 du 16/02/2011 fixant les diplômes universitaires ouvrant droit au concours d'accès à l'institut d'enseignement spécialisé de la profession de comptable, Journal Officiel de la République Algérienne n° 11 du 20 février 2011.
26. Décret exécutif n°11-202 du 26/05/2011 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et délais de leur transmission, Journal Officiel de la République Algérienne n° 30 du 1er juin 2011.
27. Décision n°002 du 04 février 2016 de Monsieur le Ministre des Finances, portant Normes Algériennes d'Audit (NAA 210 - 505 - 560 - 580) du 22/03/2016 ;
28. Décision n°150 du 11 octobre 2016 de Monsieur le Ministre des Finances, portant Normes Algériennes d'Audit (NAA 300 - 500 - 510 - 700) du 02/11/2016 ;

29. Décision n°23 du 15 mars 2017 de Monsieur le Ministre des Finances, portant Normes Algériennes d'Audit (520 - 570 - 610 - 620) du 26/03/2017 ;
30. Décision n°77 du 24 septembre 2018 de Monsieur le Ministre des Finances, portant Normes Algériennes d'Audit (230 - 501 - 530 - 540) du 03/10/2018.