

Défis de la pratique de l'audit externe à l'ère de la transition numérique ***Challenges of external audit practice in the era of digital transition***

BENHAMZA Yacine^{*1}, SAIDI Fares²

¹ Laboratoire de la population de l'entrepreneuriat et du développement durable à l'ère de la numérisation, Université Chadli BENDJEDID El-tarf, Algérie, benhamza-yacine@univ-eltarf.dz

² Laboratoire des Stratégies des Entreprises Émergentes et de la Diversification Économique, Université Khemis Miliana, Algérie, fares.saidi@univ-dbk.m.dz

Reçu le : 01/09/2025

Accepté le : 26/10/2025

Résumé :

La présente étude traite des défis de la pratique de l'audit externe à l'ère de la transition numérique, elle tire son importance des bienfaits d'une transition réussie dans ce domaine. Pour ce faire, trois points essentiels ont été abordés, à savoir : le cadre théorique de la transition numérique, l'audit contemporain et la pratique de l'audit externe en Algérie. En outre, la recherche s'est appuyée sur la remise d'un questionnaire à un échantillon aléatoire composé de 90 professionnels appartenant à des bureaux de comptabilité implantés dans les régions de l'Est, du centre et du centre-est du pays.

L'étude a conclu que la pratique de l'audit fait face à de nouveaux défis introduits par trois facteurs : culturels, organisationnels et réglementaires dont les éléments culturels ont requis la grande importance notamment le retard de contourner une stratégie globale de transition numérique, d'où l'urgence d'installer une instance auprès du CNC chargée de conduire une stratégie de la sorte.

Mots clés: Comptabilité 4.0, ISA, NAAGQ, CNC, stratégie.

Jel Classification Codes: K40, M40, M41

Abstract:

This study deals with the challenges of external audit practice in the era of digital transition, its importance became from the benefits of a successful transition in this field. To do this, three points were addressed, namely: the theoretical framework of digital transition, contemporary auditing and the practice of external audit in Algeria. In addition, the research was based on the delivery of a questionnaire to a random sample of 90 professionals belonging to accounting offices located in the eastern, central and central-eastern regions of the country.

The study concluded that the practice of auditing faces new challenges introduced by three factors: cultural, organizational and regulatory, of which the cultural elements have required great importance, in particular the delay in circumventing a global digital transition strategy, hence the emergency of installing an instance within the NAC responsible for establishing such a strategy.

Key Words: Accounting 4.0, ISA, AAQMS, NAC, strategy.

JEL Classification: K40, M40, M41

^{*} - Auteur correspondant: BENHAMZA Yacine, Email: benhamza-yacine@univ-eltarf.dz

1. Introduction

L'audit externe revêt une importance capitale du fait qu'il garantisse à la fois une qualité soutenue des informations produites par l'entité, et une crédibilité reconnue du reporting qu'elle présente. De ce fait -et en référence aux scandales ayant secoué les grandes firmes dans le temps, les cabinets d'audit faisaient face à un défi de qualité. En conséquence, des voix se sont élevées plaidant pour la réappropriation de la profession et un réaménagement étendu de cette pratique, notamment l'élargissement des ISA aux exigences de la qualité plutôt que du contrôle. Néanmoins, la pratique contemporaine de l'audit externe fait face à de nouveaux défis découlant de la complexité de l'environnement économique, notamment des questions sur la durabilité et la transition numérique, face auxquelles les États se sont précipités sur la confection de stratégies incluant la participation active des auditeurs.

En Algérie, les mises à jour portées à l'organisation de la profession comptable ont tôt surgi dans le cadre des réformes économiques majeures de 1988. Deux décennies plus tard, les pouvoirs publics étaient emmenés à introduire une révolution marquée notamment par l'adoption du SCF et des textes régissant la profession aux standards ISA. Alors que ces mesures viennent à peine combler certains défis traditionnels tels : l'absence d'une formation pertinente et la persistance des pratiques héritées de l'ancienne organisation professionnelle (1991-2009), d'autres défis découlant d'un contexte économique en grande mutation et une culture numérique qui s'est vite propagée sont apparus, annonçant la parution de nouveaux concepts en rapport avec une comptabilité dite 4.0, et des interrogations sur l'efficience du CNC à suivre ce changement.

1.1. Problématique

À la lumière de l'exposé qui précède, la question suivante pourrait être posée: quels défis pour la pratique de l'audit externe en Algérie à l'ère de la transition numérique?

1.2. Hypothèse de base

Pour répondre à la question supra, l'hypothèse suivante pourrait être retenue: la pratique de l'audit fait face à une culture limitée, organisation non impliquée, et une réglementation peu enrichie.

1.3. Objectif de l'étude

L'objectif de cette étude consiste à prendre connaissances du cadre théorique de la transition numérique dans le domaine de la comptabilité, ainsi que des derniers travaux dans le domaine de l'audit externe, qu'ils soient menés par l'IFAC au niveau international, ou par le CNC au niveau local, et ce, aux côtés de l'avis d'un échantillon composé de 90 professionnels de la comptabilité sur les défis objet de notre recherche.

1.4. Importance de l'étude

Notre étude tire son importance -d'un côté, de celle des apports justifiés d'une transition numérique réussie, permettant aux auditeurs de passer outre les tâches rétrospectives de vérification vers un esprit prospectif d'analyse, créant ainsi un avantage concurrentiel autant pour eux-mêmes que pour leurs cabinets. D'autre côté, du manque à gagner largement contesté à cause du non contournement d'un projet de transition numérique d'envergure nationale.

1.5. Méthodologie de recherche

Afin d'examiner la validité de l'hypothèse supra, le présent travail adopte une démarche descriptive analytique, appuyée d'un questionnaire dont les résultats sont analysés au moyen du programme SPSS.V27

2. Transition numérique

2.1 Définition

Communément définie, la transition numérique désigne le processus qui intègre la technologie digitale dans toutes les fonctionnalités d'une entité. Ce n'est simplement l'adoption de nouvelles options technologiques, mais aussi une reconsidération de l'organisation, de la culture et du mode dont les opérations commerciales sont exécutées pour tirer profit des possibilités offertes par l'aspect numérique (*visiativ, 2025*). Autrement dit, c'est un vecteur de renforcement de la souveraineté numérique, d'accroissement de la productivité nationale dans un contexte marqué par une concurrence anormalement intense (*Direction Générale des Entreprises, 2025*).

De ce fait, la transition numérique pour la présente étude consiste en une refonte du mode de création de richesse par l'entité, conduisant vers l'acquisition d'avantages concurrentiels multiples qui lui garantissent la pérennité.

À ce titre, la transition en question impacte l'entité en tant qu'auditée à travers l'optimisation de la prise de décisions, d'ailleurs l'intégration des nouvelles technologies offre un accès pointu à un volume considérable de données financières et non financières ; ce qui permet d'identifier de nouvelles orientations concurrentielles, ou encore la prévision des scénarios d'affaires innovants. Dans ce sens, et en référence à des conclusions tirées par (*Gartner*) à propos des tendances technologiques des organisations, les résultats évoquent la possibilité du big-data de perfectionner les prévisions financières des organisations d'environ 30% par rapport aux méthodes classiques ; ce qui leur permet d'acquérir un avantage concurrentiel notable. Par ailleurs, l'entité n'est pas exemptée des défis qu'implique une telle transition ; qu'ils soient implicites ou explicites, ils ont été classés par une étude menée par un QCM auprès de 101 comptables, administrateurs et financiers ainsi que des chefs d'entreprises comme suit :

- Résistance au changement au taux de 55,4% ;
- Formation des employés au taux de 47,5% ;
- Sécurisation de données au taux de 40,6% ;
- Coûts logistiques et incompatibilités systémiques au taux de 31,7%. (*Laouina, 2024, p. 41*).

2.2 Impacts sur la comptabilité

La transition numérique dans le domaine de la comptabilité a commencé d'une simple digitalisation du processus comptable allant de la saisie des données jusqu'à l'édition des états financiers impliquant au moins un progiciel intégré. Cependant, face à la transition numérique des économies, nous assistons de nos jours à une comptabilité dite 4.0. Cela consiste en une véritable intégration des nouvelles technologies, notamment l'intelligence artificielle, internet des objets, le big-data et le block-Chain dans tout le système d'informations comptable (*Laouina, p. 11*). Par conséquent, outre l'atteinte de l'objectif d'une comptabilité à cinq zéro : (0 papiers, 0 temps perdu, 0 erreurs, 0 déplacements, 0 réclamations), il sera également possible de :

- Accéder plus rapidement à des informations fiables ;
- Mener des audits sains pour tirer des conclusions transparentes ;
- Préparer des états financiers avec fiabilité soutenue ;
- fournir des informations pertinentes aux utilisateurs concernés. (*Abakar, 2021, p. 59*)

Face à ces nouvelles données, plusieurs organisations professionnelles se sont empressées sur la création de comités, groupe de travail ou encore d'équipes chargées d'encadrer cette transition, tant sur le plan technique que sur les plans réglementaire et organisationnel. À ce titre, nous prenons l'exemple du conseil supérieur français de l'ordre des experts comptables (*rfcomptable*, 2020), qui a vite installé en son sein un organe baptisé "groupe data" chargé du traitement de la donnée numérique, lequel a été par la suite doté d'un "guide data" sur les fondements juridiques d'une telle donnée, et ce, dans l'attente de la mise en place d'une formation certifiante en collaboration avec une école publique scientifique.

3. Audit contemporain

3.1. Définition et enjeux

L'audit, d'après *-Rahaman et al-* est un moyen de transparence et de responsabilité, servant de garant d'exactitude et de fiabilité du reporting financier au profit des parties prenantes (*Junior & Setyorini*, 2025, p. 04). À cet égard, l'audit de nos jours va au-delà d'une mission motivée dont l'objectif consiste à formuler une opinion sur la régularité, la sincérité et la fidélité de la situation financière (*Ziani & Medjoub*, 2016, pp. 05-06), ou encore, d'un examen critique du système de contrôle interne dont l'objectif consiste en la formulation d'une opinion technique sur l'étendue de la fidélité des états financiers ainsi que des résultats (*Temar*, 2017, pp. 175-176). C'est plutôt un mécanisme de contrôle chargé de révéler aux intéressées toutes anomalies ou discordances – volontaires ou involontaires pouvant affecter l'acte de bonne gestion et la pérennité de l'entité (*Riguen & Jarboui*, 2019, p. 06).

De ce fait, la présente étude considère l'audit de nos jours comme l'œil-providence de la direction sur les fonctionnalités de l'entité dans l'objectif de prévenir toute menace sur sa bonne conduite, et ce, en tenant compte des obligations qualitatives du reporting, et de l'image fidèle des états financiers.

À ce titre, dans le cadre du rôle historique de l'IAFAC, il lui incombe la recherche continue de la promotion de la qualité de la profession dans son ensemble, d'ailleurs le conseil de l'audit et assurance (IAASB) dont il est membre a publié dernièrement trois normes interdépendantes sur la gestion de la qualité des activités des cabinets dont l'entrée en vigueur a été fixée au 15/12/2022, à savoir :

- Norme sur l'examen d'états financiers, missions d'assurances ou services connexes : ISQM1 ;
- Norme sur la qualité des missions dans son ensemble : ISQM2;
- Norme sur l'audit d'états financiers : ISA220 révisé. (*Andrew & Arnold*, 2021)

Ces normes constituent, autant pour les professionnels que pour les parties prenantes, une révolution significative dans la mesure où elles impliquent des changements profonds dans la manière de gérer la qualité des missions. Leur mise en œuvre efficace demande aux chefs de cabinets d'adapter leur système interne de gestion, et aux organisations comptables nationales leur manière de conduire des cycles de formation (*Larry*, 2020). Elles tendent à combler les déficiences traditionnellement constatées, établir une cohérence soutenue entre les exigences de la qualité et celles du contrôle, et même, conduire les cabinets vers une approche améliorée de la qualité des missions.

3.2. Tendances internationale

L'IFAC n'a jamais cessé de mettre l'accent sur la nécessité pour les cabinets de suivre l'évolution de l'écosystème comptable, marquée notamment par le Cloud et le big data qui, selon elle, avaient toujours un impact sur leurs activités. À cet égard, la fédération reconnaît que la performance de demain sera axée sur la connaissance, l'analyse et la prédiction au détriment des compétences traditionnelles de saisie, vérification et approbation, et que le recours au digital permet d'assister un bon nombre d'entreprises et garantirait une communication riche et opportune, orientée vers des conseils appropriés et pertinents (*George & Arnold, 2018*).

Dans ce sens, et en référence à une enquête menée sur des cabinets de petite et moyenne taille d'Irlande et de Royaume-Uni durant la période (2019-2022), les résultats obtenus confirment d'une part, l'existence d'un rapport entre la taille du cabinet et le degré de transition numérique. D'autre part, les défis auxquels font face les interrogés sont classés dans trois grandes catégories, à savoir (*McEvoy, 2023*) :

- comportementale au taux de 81%, incluant le manque de planification et/ou la résistance au changement ;
- logistique aux taux respectifs de 80%, 72% incluant le manque de temps ou de ressources financières suffisantes ;
- humaine à hauteurs respectives de 65%, 53% incluant le manque de connaissances (formation) ou la non adhésion du personnel aux actions de formation.

À ce titre, la présente étude estime fort pertinent pour les cabinets de collaborer entre eux afin de remédier au manque de planification, de temps ou de ressources à travers la désignation d'un expert chargé d'organiser une transition souple et réussie ; tandis que le défi formation demande l'anticipation d'un certificat d'études spécialisées, soit pour les nouvelles recrues ou dans le cas d'une mission spécifique

4. Transition numérique en Algérie

4.1. Comptabilité numérique

La première parution du texte officiel sur la tenue d'une comptabilité numérique revient aux dispositions du décret exécutif n°09-110 (*joradp, 2009, pp. 04-06*) complétant les dispositions du SCF, fixant les conditions d'obtention, d'utilisation et de mise à jour du logiciel informatique dans le cadre de la préparation et de la présentation des états financiers. Le seul décret en la matière permet, outre son rôle fondamental cité ci-haut, de réagir à toute requête justifiée, qu'elle soit de nature administrative menée par les autorités fiscales, fonctionnelle menée par un auditeur interne, ou encore légale menée par un auditeur externe.

Dans ce sens, et en référence à une étude menée sur 453 commissaires aux comptes des régions d'Alger et de Bejaia (Algérie), les résultats obtenus à l'aide du SPSS confirment l'existence d'une carence réglementaire en matière de tenue et de contrôle d'une comptabilité numérique. À cet égard, un seul texte du genre est extrêmement insuffisant devant l'ampleur du rôle qui lui est assigné d'un côté, d'autre côté les dispositions des normes ISA, nonobstant leur caractère général, doivent être adaptées au contexte algérien. (*Ihaddaden & Ait meziane, 2017, p. 89*)

4.2. Audit externe post-réforme

La réforme de la profession comptable est intervenue aux côtés de l'adoption du système comptable financier (SCF) à partir de 2010 dans l'optique d'y incarner le sens de l'État-providence à travers la réappropriation de toutes prérogatives sur l'exercice de la profession,

notamment : le contrôle de la qualité, la délivrance des agréments, la scission de l'instance majeure en trois juridictions secondaires, l'exercice du tutorat, et la formation spécialisée (Namoun, Aggoune, & Bouchelarem, 2019, p. 157). Dès lors, les apports de la loi n°10-01 (joradp, 2010, pp. 03-11) sont multiples et concernent :

- La création du Conseil National de la Comptabilité, dont ils sont affiliés trois regroupements nationaux, chargé chacun de gérer une catégorie professionnelle distincte à savoir : ordre des experts comptables, chambre des commissaires aux comptes, organisation des comptables agréés ;
- La publication des Normes Algériennes d'Audit et de gestion de la qualité (NAA, NAGQ) : ce sont des supports techniques compatibles aux standards ISA et ISQM, dont la dernière édition s'affiche dans le détail ci-après :

Table N°1. Normes algériennes d'audit

N°	Intitulé	Publication
240	Responsabilités de l'auditeur vis-à-vis des fraudes	28/12/2024
450	Évaluation par l'auditeur des anomalies constatées	
320	Le caractère significatif dans une mission d'audit	

Source : (CNC, 2024)

- La délivrance des agréments aux demandeurs issus de l'ancienne organisation professionnelle, en l'occurrence l'ordre national des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés ;
- Le lancement des préinscriptions au stage réglementaire de comptable, dont les premières statistiques font état d'un nombre avoisinant les 36.000 candidats ;

Cependant, ces apports ne sont venus absoudre le CNC de rencontrer nombre de défis dont la teneur suit : résistance au changement, absence d'une formation pertinente, inadéquation des dispositions du SCF par rapport à la taille des entités soumises à son application, réglementation peu enrichie... À cet égard, et en référence à une étude menée sur 40 professionnels algériens de rang d'expert-comptable-commissaire aux comptes, les résultats obtenus après analyse faisaient état de ce qui suit (Ramache, Ouldabed, & Abed, 2024, pp. 233-235) :

- 77,5% des défis sont imputés à l'inefficacité des actions de formation; d'où la nécessité de lancer l'institut de formation placé sous l'autorité du ministère des finances ;
- 55% des défis reviennent à la résistance au changement, notamment l'attachement persistant aux pratiques héritées du PCN, et de l'ancien ordre professionnel ;
- 47,5% des défis remontent à l'inadéquation du SCF avec la taille du tissu économique local; d'où la nécessité pour le CNC de s'orienter vers l'IFRS-PME.

En outre, les défis relevés ci-haut viennent s'ajouter, primo, au défi traditionnel de multilinguisme ; là où il convient de distinguer une langue dont les normes sont publiées, une langue dont le parcours académique doit obligatoirement être mené, et une langue d'affaires dont le parcours professionnel doit en grande partie être accompli. Secundo, au défi de la veille numérique et ses répercussions sur la pratique et le contrôle de la comptabilité ; un phénomène de quatrième génération qui prend de l'ampleur à vive allure.

À cet égard, et en référence à une étude établie sur 150 opérateurs comptables algériens, les résultats obtenus à l'aide du SPSS.V25 montrent ce qui suit (Mhenni & Grine dahmane, 2022, p. 521) :

- 84% de l'échantillon se réfèrent aux IFRS élaborées en anglais, dont 18% déclarent maîtriser l'anglais tandis que 100% utilisent le français pour la préparation des états financiers ;
- 72% des interrogés prennent conscience de la veille numérique. Néanmoins, les signes d'une telle veille sont inexistants chez nos entreprises.

5. Étude empirique

5.1. Communauté, échantillon et outils

L'étude empirique s'est étalée sur six mois : (Janvier - Juin 2025), elle a concerné la communauté des professionnels comptables algériens, exerçant au niveau de l'Est, du centre et du centre-est. Un échantillon aléatoire stratifié composé de 90 membres a été choisi, auquel un questionnaire a été distribué, soit directement ou indirectement à travers leur adresse professionnelle; dont les résultats de restitution et de traitement sont affichés dans la table n°02 ci-dessous :

Table N°2. Questionnaires distribués et restitués

Communauté	Distribués	Restitués	Traités	%
Expert-comptable	13	13	08	62%
Commissaire aux comptes	26	22	21	95%
Comptable	51	49	46	94%
Total	90	84	75	89%

Source: Travail des auteurs

Le questionnaire s'est composé de trois axes, à savoir :

- Axe pour la collecte de données démographiques ;
- axe pour la collecte d'avis sur les caractéristiques de la pratique de l'audit externe ;
- axe pour la collecte d'avis sur les défis de l'audit externe. ;

L'analyse des résultats obtenus a été menée à l'aide du programme "Statistical Package for the Social Sciences (SPSS.V27)", où sont utilisées les techniques suivantes :

- Le coefficient de fiabilité Cronbach's Alpha, et le coefficient de validité ;
- La moyenne arithmétique et l'écart type ;
- L'échelle à cinq dimensions de likart : pas du tout d'accord (1,0-1,79), pas d'accord (1,80-2,59), neutre (2,60-3,39), d'accord (3,40-4,19), tout à fait d'accord (4,20-5,0) ;
- Le test T pour un échantillon unique.

5.2. Fiabilité et validité du questionnaire

Afin d'évaluer la fiabilité du questionnaire, le test d'alpha de Cronbach est utilisé, tandis que la validité est obtenue à partir de la racine carrée de la fiabilité, dont les résultats sont affichés dans la table n°03 ci-après :

Table N°3. Fiabilité & validité

Axe n°	Libellé axes	n° items	Fiabilité	validité
02	Caractéristiques de l'audit externe post-réforme	09	0,834	0,913
03	Défis de l'audit externe à l'ère du numérique	09	0,869	0,932
	Total	18	0,899	0,948

Source: SPSS.V27

Le tableau ci-dessus montre que le coefficient Alpha Cronbach, calculé soit pour l'ensemble des axes, ou bien pour chaque axe indépendant, dépasse la valeur référentielle de 0,60 justifiant la fiabilité du questionnaire. En outre, la valeur de la racine carrée de la fiabilité, calculée soit pour l'ensemble des axes ou bien pour chaque axe séparé, était élevée et proche de 1,0 justifiant ainsi la validité du questionnaire. Par conséquent, les items proposés sont valides pour servir l'objectif pour lequel ils ont été conçus.

5.3. *Données démographiques*

La table ci-dessous affiche les résultats d'analyse des données démographiques constituées de qualifications académiques, qualifications professionnelles ainsi que l'ancienneté dans le domaine comme suit:

Table N°4. Description des données démographiques

Élément	Fréquence	(%)
Niveau d'études		
Universitaire	46	61 %
Formation professionnelle	21	28 %
Autre	08	11 %
Total	75	100 %
Profession		
Expert-comptable	08	11 %
Commissaire aux comptes	21	28 %
Comptable	46	61 %
Total	75	100 %
Expérience professionnelle		
Moins de 05 ans	00	0 %
De 05 à 15 ans	14	19 %
Plus de 15 ans	61	81 %
Total	75	100 %

Source : Travail des auteurs

Les résultats du tableau ci-dessus montrent ce qui suit :

- Les universitaires représentent 61 % de l'échantillon, justifiant ainsi l'acquisition des membres de connaissances théoriques suffisantes dans le domaine de la comptabilité financière et de l'audit ;
- 39% de l'échantillon, soit plus d'un tiers, sont représentés par des experts comptables-commissaires aux comptes, justifiant ainsi l'acquisition des membres de connaissances pratiques approfondies, cumulées soit dans les cabinets d'audit ou bien dans les entreprises ;
- 81% de l'échantillon déclarent avoir une ancienneté supérieure à 15 ans, justifiant ainsi l'acquisition des participants d'une expérience conjugée entre le PCN et le SCF d'un côté, d'autre côté entre l'ancien conseil de l'ordre et la nouvelle organisation professionnelle sous l'égide du CNC.

5.4. *Avis de l'échantillon sur le 2^{ème} axe*

La table n°05 infra affiche les résultats d'analyse des avis de l'échantillon sur les caractéristiques de l'audit externe post-réforme comme suit :

Table N°5. Réponses de l'échantillon sur le 2^{ème} axe

Caractéristiques de l'audit externe post réforme			
Items	Moyenne	Écart type	Résultat
1. Une profession peu développée compte tenu de la petite taille des cabinets.	4,43	0,849	
2. Une qualité limitée des missions d'audit compte tenu d'une application limitée des NAAGQ.	4,55	0,551	
3. Une qualité limitée des missions d'audit compte tenu de l'absence d'une formation pertinente.	4,47	0,765	
4. Une profession peu développée compte tenu de l'absence d'une mise à jour par rapport aux évolutions numériques	4,54	0,513	
5. Une profession peu développée compte tenu du retard dans la mise en œuvre de la stratégie nationale de transition numérique.	4,52	0,689	Tout à fait d'accord
6. Une profession peu développée compte tenu de la charge induite sur les cabinets par la lenteur administrative dans l'octroi des agréments.	4,53	0,646	
7. Une profession peu développée compte tenu des apports limités de la loi n°10-01 et des textes d'application.	4,34	0,741	
8. Une qualité limitée des missions d'audit compte tenu du défaut d'adaptation de la réglementation dans des domaines connexes tels : commerce, finances, industrie...	4,55	0,656	
9. Une qualité limitée des missions d'audit compte tenu de la persistance des pratiques traditionnelles chez les audités.	4,51	0,747	
Total du 2 ^{ème} axe	4,47	0,684	Tout à fait d'accord

Source : SPSS.V27

La table ci-dessus indique la concentration des résultats autour d'une moyenne de 4,47 justifiant un accord parfait des interrogés sur les caractéristiques de l'audit externe post réforme ; l'écart-type a atteint 0,684 reflétant ainsi l'homogénéité des réponses et leur faible dispersion.

À ce titre, les résultats confirment, d'une part, l'existence d'une forte contribution des facteurs ayant trait à l'application des NAA-NAGQ, aux lois et règlements connexes, à l'évolution technologique, à la stratégie de la transition numérique, à l'octroi des agréments et à la résistance au changement dans la détermination de l'image de l'audit post réforme ; où la moyenne était comprise entre 4,51 et 4,55. D'autre part, il existe un impact moins fort de la taille des cabinets et de la formation spécialisée sur l'image objet du présent axe ; où la moyenne était comprise entre 4,43 et 4,57. Néanmoins, la loi organique n°10-01 y avait la plus faible contribution avec seulement une moyenne de 4,34.

Et afin de distinguer l'origine de chaque facteur précité dans la composition de l'image de l'audit externe, nous les avons réunis -au vu des moyennes collectées- dans trois catégories telles qu'elles sont affichées dans la table n°06 ci-après :

Table N°6. Ordre des facteurs par leur origine

Libellé	Ordre du facteur		
	Réglementaire	Culturel	Organisationnel
N° item	07 et 08	01, 04, 05 et 09	02, 03 et 06
Total	02	04	03
(%)	22%	45%	33%

Source : Travail des auteurs

La table ci-dessus justifie d'une contribution à hauteur de 45% des facteurs culturels dans la détermination des tendances professionnelles, suivis des facteurs organisationnels à hauteur d'un tiers dont la charge incombe au CNC, tandis que les facteurs réglementaires n'ont représentés que 22% de l'ensemble des caractères.

5.5. *Avis de l'échantillon sur le 3^{ème} axe*

La table n°07 affiche les résultats d'analyse des avis de l'échantillon sur les défis de l'audit externe à l'ère de la transition numérique comme suit :

Table N°7. Réponses de l'échantillon sur le 3^{ème} axe

Défis de l'audit externe à l'ère de la transition numérique			
Items	Moyenne	Écart type	Résultat
1. La taille des cabinets induit une méconnaissance des enjeux d'une comptabilité 4.0	4,53	0,792	Tout à fait d'accord
2. Une bonne application des NAAGQ est tributaire de la dynamique des conseils des trois organisations professionnelles du CNC envers leurs membres.	4,53	0,827	
3. l'absence d'une formation pertinente entraîne la pérennité des pratiques héritées de l'ancienne organisation comptable.	4,54	0,688	
4. l'absence d'une mise à jour par rapport aux évolutions technologiques est induite par l'absence de programmes d'enseignement sur les techniques de transition numérique.	4,54	0,657	
5. Les limites d'une mise en œuvre de la stratégie nationale de transition numérique justifient l'absence d'une instance auprès du CNC chargée de conduire la transition numérique de la profession.	4,68	0,496	
6. la lenteur administrative dans l'octroi des agréments entraîne la mise en cause de l'objectif d'une profession forte prônée par les réformes de 2010.	4,61	0,670	
7. les apports limités de la loi n°10-01 et des textes d'application entravent l'exploration d'autres domaines d'intérêt extrême tel : l'auditeur digital	4,61	0,700	
8. Le défaut d'adaptation de la réglementation dans des domaines connexes induit la non reconnaissance des supports numériques de transactions tels : facture, signature, situation....	4,68	0,479	
9. la persistance des pratiques traditionnelles chez les audités est induite par le manque de contourner la stratégie nationale de la transition numérique.	4,79	0,424	
Total du 3 ^{ème} axe	4,61	0,637	Tout à fait d'accord

Source : SPSS.V27

La table supra indique la concentration des résultats autour d'une moyenne de 4,61 justifiant un accord parfait de l'échantillon sur les défis de l'audit externe à l'ère de la transition numérique ; l'écart-type a atteint 0,637 reflétant ainsi l'homogénéité des réponses et leur faible dispersion. À ce titre, les résultats confirment d'une part, l'existence d'un fort consentement pour la conséquence ayant trait au contournement multipartite d'une transition numérique nationale ; où la moyenne a atteint 4,79. D'autre part, il existe un consentement moins fort pour les conséquences ayant trait à la mise en cause des objectifs de la réforme de la profession comptable, à l'exploration d'autres champs d'intérêt tel le statut de l'auditeur numérique, à l'absence d'un guide de transition numérique auprès du CNC et à la faiblesse juridique des

supports numériques ; où la moyenne était comprise entre 4,61 et 4,68. Néanmoins, les conséquences ayant trait respectivement à la méconnaissance de la comptabilité 4.0, à la réticence des organisations professionnelles à envisager des regroupements d'intérêt général, à la pérennité des pratiques traditionnelles et à la quasi-absence de programmes d'enseignement compatibles aux évolutions technologiques contemporaines y avaient le plus faible consentement avec une moyenne comprise entre 4,53 et 4,54.

Et afin de distinguer l'importance de de chaque facteur dans le composite des défis de l'audit externe contemporain, nous les avons attribués -sur la base des moyennes collectées- trois niveaux tels qu'ils sont affichées dans la table n°08 ci-après :

Table N°8. Ordre des facteurs par leur importance

Libellé de l'ordre	Numéro item	Importance	
		Niveau	Nature
Réglementaire	07	II	Moyenne
	08	"	" "
Culturel	01	III	Faible
	04	"	" "
	05	II	Moyenne
	09	I	Forte
Organisationnel	02	III	Faible
	03	"	" "
	06	II	Moyenne
Total	09		

Source : Travail des auteurs

En référence aux résultats ci-haut, il apparait que les défis culturels revêtent une importance extrême dans la composition de l'audit post-réforme, ils sont suivis par les défis réglementaires qui ont juste revêtu une importance moyenne. Néanmoins, les défis organisationnels ne se sont faits attribués qu'une faible importance par les interrogés.

Et afin de distinguer l'implication du CNC dans la parution de chaque facteur de défi, nous les avons classés -sur la base de leur objet (table n°07)- dans deux ensembles tels qu'ils sont affichés dans la table n°08 ci-après :

Table N°9. Ordre des facteurs par leur dépendance du CNC

Libellé de l'ordre	Numéro item	Positionnement	
		Interne	Externe
Réglementaire	07	-	√
	08	-	√
Culturel	01	-	√
	04	-	√
	05	√	-
	09	-	√
Organisationnel	02	√	-
	03	√	-
	06	√	-
Total	09	04	05

Source : Travail des auteurs

Au vu des résultats ci-haut, il apparait que les défis externes au CNC constitués de facteurs culturels, notamment : la taille des cabinets et le degré de rapprochement des évolutions numériques, dépassent les défis internes constitués de facteurs organisationnels,

essentiellement : la dynamique des regroupements professionnels, la formation et l'agrément ; d'où la nécessité d'une synergie pour y remédier dans les meilleurs délais.

5.6. Validité des hypothèses statistiques

Afin d'examiner la validité des hypothèses statistiques, nous utilisons le test T pour échantillon unique (One Sample T-Test), et ce, à un degré de confiance de 95% et un seuil de signification (Sig) < 5%.

Pour rappel, le test pour échantillon unique est utilisé pour vérifier la probabilité ou non de la moyenne d'un échantillon tiré de façon aléatoire à partir d'une population dont la moyenne est suffisamment connue (Eric & Poirier, 2023). Il permet de vérifier si la moyenne d'un échantillon diffère de la moyenne d'une population. À cet effet, eu égard à la moyenne des axes 02 et 03, nous avons fixé une valeur de référence (T) pour la population à 04, et procédé à la vérification de la probabilité que les professionnels comptables admettent l'origine et la responsabilité d'une pratique d'audit peu développée. À ce titre, la règle stipule ce qui suit :

- Sig > 0,05 : l'hypothèse nulle (H_0) est retenue, l'hypothèse alternative (H_1) est rejetée ;
- Sig < 0,05 : l'hypothèse alternative (H_1) est retenue, l'hypothèse nulle (H_0) est rejetée.

Hypothèse n°01

La première hypothèse stipule que "les facteurs culturels sont majoritairement responsables d'une pratique d'audit post-réforme peu développée", la réponse est la suivante:

- H_0 : les facteurs culturels ne sont pas à l'origine d'une pratique d'audit post-réforme peu développée ;
- H_1 : les facteurs culturels sont à l'origine d'une pratique d'audit post-réforme peu développée.

Table N°10. Résultat d'analyse de l'hypothèse n°01
Axe n°02 : Caractéristiques de l'audit externe post réforme

Intervalle de confiance		Valeur du test = 04				
Limite supérieure	Limite inférieure	Différence des moyennes	Sig	N	df	T
3,61	3,48	3,548	,001	75	74	5,950

Source : SPSS.V27

À la lumière du résultat T, et du moment que la valeur de signification (Sig) est inférieure à 0,05 ; nous rejetons l'hypothèse nulle (H_0) et retenons l'hypothèse alternative (H_1) qui stipule que les facteurs culturels sont majoritairement responsables d'une pratique d'audit post-réforme peu développée. De ce qui précède, les résultats d'analyse du 2^{ème} axe sont confortés, autrement dit, les facteurs culturels pourraient freiner la tendance évolutive de l'audit externe, suivis des facteurs organisationnels, puis réglementaires.

Hypothèse n°02

La deuxième hypothèse stipule que "le défi majeur auquel fait face l'audit contemporain est situé à l'extérieur du CNC", la réponse est la suivante:

- H_0 : le CNC est responsable du défi majeur auquel fait face l'audit contemporain ;
- H_1 : le CNC n'est pas responsable du défi majeur auquel fait face l'audit contemporain.

Table N°11. Résultat d'analyse de l'hypothèse n°02

Axe n°03: défis de l'audit externe à l'ère de la transition numérique

Valeur du test = 04

Intervalle de confiance		Différence des moyennes	Sig	N	df	T
Limite supérieure	Limite inférieure					
3,72	3,58	3,653	,001	75	74	8,293

Source : SPSS.V27

À la lumière du résultat du test supra, et du moment que la valeur de signification (Sig) est inférieure à 0,05 ; nous rejetons l'hypothèse nulle (H_0) et acceptons l'hypothèse alternative (H_1) qui stipule que le défi majeur auquel fait face l'audit contemporain est situé à l'extérieur du CNC. De ce qui précède, les résultats d'analyse du 3^{ème} axe sont confortés, autrement dit, la profession comptable fait face, outre les défis traditionnels, à de nouveaux défis que nous avons classés par leur importance dans trois niveaux : fort -constitué notamment de l'absence de contourner une stratégie nationale de transition numérique, moyen -constitués entre autres facteurs de la formation, faible -comprenant l'apport limité de la loi n°10-01.

6. Conclusion:

La présente étude explorait auprès d'un échantillon composé de 90 professionnels les défis de la pratique de l'audit externe à l'ère de la transition numérique ; où il a été conclu -en premier lieu- qu'il existe un accord parfait autour d'une profession post-réforme peu développée, et des missions d'audit de qualité limitée. Cela est dû à l'influence de trois facteurs classés comme suit : culturels à hauteur de 45% -incluant la petite taille des cabinets, des mises à jour manquantes par rapport aux évolutions numériques et une résistance au changement chez les audités- organisationnels aux environs d'un tiers, réglementaires au taux de 22%. En second lieu, les défis contemporains de l'audit externe sont de deux sources : externes au CNC à hauteur de 56%, internes au taux de 44%. Ils sont classés au vu de leur importance dans trois catégories : forte incluant juste des facteurs culturels, moyenne et faible ; dont les défis culturels externes sont d'une importance majeure notamment le retard constaté dans le contournement d'une stratégie nationale de transition numérique.

De ce fait, les résultats suivants sont déduits:

- Les cabinets font face à un manque de collaboration, en conséquence : moins la taille est grande, moins l'organisation est adéquate, plus la qualité des missions est réduite;
- Le CNC fait face à un manque d'implication ; où il a été constaté que les trois organisations le composant sont peu présentes dans la vie socio-économique au vu du quasi-manque de manifestations, voire même de l'absence d'une instance chargée de conduire une transition numérique au profit de la profession ;
- Le CNC fait face à un manque d'organisation ; où il a été relevé que l'absence d'une formation pertinente dispensée par un institut spécialisé, ainsi que le retard persistant dans l'octroi des agréments pour l'exercice de la profession sont derrière une qualité limitée des missions d'audit externe ;
- Les apports limités de la loi n°10-01 et de la réglementation dans des domaines connexes tels : commerce, finances... imposent la pérennité des pratiques traditionnelles, et

détournent les auditeurs de leur mission contemporaine de promouvoir les statuts d'analyste-conseiller et d'auditeur digital ;

- La quasi-absence de programmes d'enseignement riches en techniques ayant trait à l'AI, big data, le Cloud... a abouti à l'élargissement de l'écart déjà existant entre la pratique locale de l'audit externe et les pratiques internationales ;
- L'audit externe fait face à un défi majeur d'imposer par les pouvoirs publics une transition numérique globale ; faute de quoi la profession comptable ne trouve aucun intérêt derrière l'adoption d'une comptabilité dite 4.0.

À la lumière des résultats ci-haut, nous appuyons la validité de l'hypothèse de base qui stipule: "la pratique de l'audit fait face à une culture limitée, organisation non impliquée, et une réglementation peu enrichie", et recommandons ce qui suit :

- Impliquer les cabinets dans un sens de collaboration à travers la divulgation des apports d'une coopération multipartite, appuyée d'avantages fiscaux et parafiscaux ;
- Impliquer les organisations professionnelles dans la vie socio-économique contemporaine à travers l'organisation massive de manifestations sur l'utilisation des NTIC et l'application adéquate des NAAGQ ;
- Installation d'une instance auprès du CNC, chargée de conduire un projet de transition numérique d'ordre professionnel ;
- Impliquer l'université davantage dans le numérique à travers la proposition -par le CNC- de cycles d'enseignement (masters professionnels), riches en technologie 4.0 aux côtés du lancement, et sans délai, de l'institut de formation spécialisée.

7. Liste Bibliographique

- Abakar, M. M. (2021). L'industrie 4.0 et la transformation numérique de la comptabilité. *Journal of Academic Finance*, Vol 12, n°01, <https://www.scientific-society.com/journal/index.php/AF/article/view/400>, pp. 53-64.
- Andrew, B., & Arnold, C. (2021). *Getting started on the new IAASB quality management standards: An overview*. Consulté le 28 07, 2025, sur www.ifac.org: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/discussion/getting-started-new-iaasb-quality-management-standards-overview>
- CNC. (2024). *Normes algériennes d'audit NAA*. Consulté le 30 07, 2025, sur www.cnc.dz: https://www.cnc.dz/normes-algeriennes-dauidit-naa_240_naa_450_naa_320/
- Direction Générale des Entreprises. (2025). *Transition numérique*. Consulté le 29 07, 2025, sur <https://www.entreprises.gouv.fr/priorites-et-actions/transition-numerique>
- Eric, Y., & Poirier, M. (2023). *Test "t" pour échantillon unique*. Consulté le 13 08, 2025, sur www.usherbrooke.ca: <https://spss.espaceweb.usherbrooke.ca/test-t-pour-echantillon-unique>
- George, W., & Arnold, C. (2018). *The practice of tomorrow - How to remain relevant*. Consulté le 28 07, 2025, sur www.ifac.org: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/discussion/practice-tomorrow-how-remain-relevant>
- Ihaddaden, A., & Ait meziane, S. (2017). L'impact de l'informatisation du système d'information de gestion sur l'audit légal du point de vue des auditeurs algériens. *Revue des réformes économiques et intégration dans l'économie mondiale, Ecole supérieure de commerce Alger (Algérie)*, Vol 12, n°24, <https://asjp.cerist.dz/en/article/34120>, pp. 68-90.

- joradp. (2009). *Journal officiel de la république algérienne n°21 du 08/04/2009*. Récupéré sur www.joradp.dz: https://www.joradp.dz/FTP/JO-FRANCAIS/2009/F2009021.pdf?znjo=21
- joradp. (2010). *Journal officiel de la république algérienne n°42 du 11/07/2010*. Récupéré sur www.joradp.dz: https://www.joradp.dz/FTP/jo-francais/2010/F2010042.pdf
- Junior, H. N., & Setyorini, D. (2025). Audit quality determinant: Adverse impact of audit delay. *Journal of auditing, finance and forensic accounting, University of Trunojoyo Madura (Indonésie), Vol 13, n°01*, <https://www.researchgate.net/publication/393294682>, pp. 01-22.
- Laouina, S. E. (2024). La digitalisation de la comptabilité: Enjeux et impacts. Université Clermont Auvergne, France: https://www.researchgate.net/publication/383693670_La_Digitalisation_de_la_Comptabilite_Enjeux_et_Impacts.
- Larry, B. (2020). *Approbation des normes de gestion de la qualité par l'IAASB*. Consulté le 15 08, 2025, sur www.kpmg.com: https://kpmg.com/xx/en/our-insights/risk-and-regulation/quality-management-standards-approval-by-iaasb.html
- McEvoy, G. (2023). *The benefits and challenges of smaller accountancy practice digitisation*. Consulté le 29 07, 2025, sur www.ifac.org: https://www.ifac.org/knowledge-gateway/discussion/benefits-and-challenges-smaller-accountancy-practice-digitisation
- Mhenni, Y., & Grine dahmane, I. (2022). L'impact des dimensions culturelles sur la pratique comptable en Algérie. *Revue administration et développement pour les recherches et les études, Université de Blida2 (Algérie), Vol 11, n°02*, <https://asjp.cerist.dz/en/article/209801>, pp. 508-527.
- Namoun, M. A., Aggoune, S., & Bouchelarem, S. (2019). Réforme de la profession libérale en Algérie: Une analyse rétrospective. *Revue des recherches en sciences financières et comptables, Université de M'sila (Algérie), Vol 19, n°01*, <https://asjp.cerist.dz/en/article/81441>, pp. 145-160.
- Ramache, K., Ouldabed, O., & Abed, N. (2024). L'adoption du système comptable et financier en Algérie: une réforme à revisiter. *Revue académique des études sociales et humaines, Université de Chlef (Algérie) Vol 24, n°02*, <https://asjp.cerist.dz/en/article/248546>, pp. 230-239.
- rfcomptable. (2020). *L'exploitation du Big data par les experts-comptables: Un défi majeur pour la profession*. Consulté le 01 08, 2025, sur <https://rfcomptable.grouperf.com/article/0485/ms/20200618170827856.html>
- Riguen, R., & Jarboui, A. (2019). Divergences Comptabilité-Fiscalité et qualité de l'audit externe: Cas de la Tunisie. *37ème congré sur de l'AFC: Comptabilité et gouvernance* (pp. 01-20). France: <https://www.researchgate.net/publication/332523627>.
- Temar, K. (2017). The external auditing profession in Algeria and comparing with the Maghreb contries. *Journal of financial, accounting and managerial studies, University of Oum El Bouaghi (Algeria), Vol 04, n°02*, <https://asjp.cerist.dz/en/article/31711>, pp. 173-197.
- visiativ. (2025). *La transition numérique : Un impératif pour les entreprises du 21ème siècle*. Consulté le 28 07, 2025, sur <https://www.visiativ.com/definition/transition-numerique>
- Ziani, A., & Medjoub, K. (2016). Audit interne-Audit externe: Quel complémentaire. *Journal de recherche en finance et comptabilité, Université de M'sila (Algérie), Vol 01, n°02*, <https://asjp.cerist.dz/en/article/38727>, pp. 01-12.

8. Annexes

QUESTIONNAIRE**Axe n°01 : Données démographiques**

Nb: La réponse se fait par mettre (x) dans la colonne appropriée

Qualification académique	Mention		
	<i>Universitaire</i>	<i>Formation professionnelle</i>	<i>Autre</i>
Qualification professionnelle	Mention		
	<i>Expert-comptable</i>	<i>Commissaire aux comptes</i>	<i>Comptable</i>
Ancienneté dans le domaine de l'audit-comptabilité	Mention		
	<i>Moins de 05 ans</i>	<i>De 05 à 15 ans</i>	<i>Plus de 15 ans</i>

Axe n°02 : Caractéristiques de l'audit externe post réforme

Nb: La réponse se fait par mettre (x) dans la colonne appropriée.

N°	Item	Mention				
		<i>Pas du tout d'accord</i>	<i>Pas d'accord</i>	<i>Neutre</i>	<i>D'accord</i>	<i>Tout à fait d'accord</i>
01	Une profession peu développée compte tenu de la petite taille des cabinets					
02	Une qualité limitée des missions d'audit compte tenu d'une application limitée des NAAGQ					
03	Une qualité limitée des missions d'audit compte tenu de l'absence d'une formation pertinente					
04	Une profession peu développée compte tenu de l'absence d'une mise à jour par rapport aux évolutions numériques					
05	Une profession peu développée compte tenu du retard dans la mise en œuvre de la stratégie nationale de transition numérique					
06	Une profession peu développée compte tenu de la charge induite sur les cabinets par la lenteur administrative dans l'octroi des agréments					
07	Une profession peu développée compte tenu des apports limités de la loi n°10-01 et des textes d'application					
08	Une qualité limitée des missions d'audit compte tenu du défaut d'adaptation de la réglementation dans des domaines connexes tels : commerce, finances, industrie...					
09	Une qualité limitée des missions d'audit compte tenu de la persistance des pratiques traditionnelles chez les audités					

Axe n°03 : Défis de l'audit externe à l'ère de la transition numérique

Nb: La réponse se fait par mettre (x) dans la colonne appropriée.

N°	Item	Mention				
		<i>Pas du tout d'accord</i>	<i>Pas d'accord</i>	<i>Neutre</i>	<i>D'accord</i>	<i>Tout à fait d'accord</i>
01	La taille des cabinets induit une méconnaissance des enjeux d'une comptabilité 4.0					
02	Une bonne application des NAAGQ est tributaire de la dynamique des conseils des trois organisations professionnelles du CNC envers leurs membres					
03	l'absence d'une formation pertinente entraîne la pérennité des pratiques héritées de l'ancienne organisation comptable					
04	l'absence d'une mise à jour par rapport aux évolutions technologiques est induite par l'absence de programmes d'enseignement sur les techniques de transition numérique.					
05	Les limites d'une mise en œuvre de la stratégie nationale de transition numérique justifient l'absence d'une instance auprès du CNC chargée de conduire la transition numérique de la profession					
06	la lenteur administrative dans l'octroi des agréments entraîne la mise en cause de l'objectif d'une profession forte prônée par les réformes de 2010					
07	les apports limités de la loi n°10-01 et des textes d'application entravent l'exploration d'autres domaines d'intérêt extrême tel : l'auditeur digital					
08	Le défaut d'adaptation de la réglementation dans des domaines connexes induit la non reconnaissance des supports numériques de transactions tels : facture, signature, situation....					
09	la persistance des pratiques traditionnelles chez les audités est induite par le manque de contourner la stratégie nationale de la transition numérique					