

**Ministère de l'enseignement Supérieure et de la Recherche  
Scientifique**

**ÉCOLE SUPÉRIEURE DE COMMERCE**

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de  
Master en Sciences financières et comptabilité**

**Option : Comptabilité et finance**

**Thème :**

**Le commissariat aux comptes et sa contribution dans  
l'amélioration de la qualité de l'information financière**

**Élaboré par :**

**RABEH Nour Khadidja**

**ROUABHIA Mayssoune**

**Encadré par :**

**Dr. TARHLISSIA Lamine**

**Institution d'accueil : Cabinet d'audit CEFAC CONSULTING**

**Période de stage : Du 01/03/2022 Au 31/03/2022**

**Année Universitaire 2021/2022**



**Ministère de l'enseignement Supérieure et de la Recherche  
Scientifique**

**ÉCOLE SUPÉRIEURE DE COMMERCE**

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de  
Master en Sciences financières et comptabilité**

**Option : Comptabilité et finance**

**Thème :**

**Le commissariat aux comptes et sa contribution dans  
l'amélioration de la qualité de l'information financière**

**Élaboré par :**

**RABEH Nour Khadidja**

**ROUABHIA Mayssoune**

**Encadré par :**

**Dr. TARHLISSIA Lamine**

**Institution d'accueil : Cabinet d'audit CEFAC CONSULTING**

**Période de stage : Du 01/03/2022 Au 31/03/2022**

**Année Universitaire 2021/2022**

## **Remerciement**

*Nous tenons dans un premier lieu à remercier ALLAH le tout puissant de nous avoir accompagné et de nous avoir donné la santé, le courage, la patience et la volonté pour réaliser ce travail.*

*Nous tenons ensuite à remercier chaleureusement, nos parents, nos frères et sœurs, nos amis ainsi que tous nos proches pour le soutien inoubliable, pour l'accompagnement et l'encouragement tout au long des années d'étude, et pour la confiance qu'ils ont placée en nous.*

*Nous tenons aussi à exprimer nos chaleureuses gratitude et reconnaissances à notre cher encadreur « Dr. TARHLISSIA Lamine » qu'il nous a laissé une large part d'autonomie dans ce travail tout en nous guidant en cas des fautes ou d'erreurs, pour son orientation, ses conseils et sa patience sans borne tout au long de la rédaction de ce mémoire.*

*Nous remercions ainsi toute l'équipe du cabinet CEFAC CONSULTING pour le bon accueil, nos remerciements les plus sincères spécialement à monsieur « Mr. BOUCHDOUB Talal » et « Mme HAIDOUR Fella » qu'ils nous ont prodigué conseils avisés, recommandations de rigueur, et encouragements permanents. Ainsi, nous souhaitons adresser nos chaleureux remerciements les plus sincères à toute l'équipe ainsi que l'ensemble des professeurs et dirigeants de notre chère Ecole Supérieure de Commerce (ESC), spécialement à monsieur le directeur de l'école « Mr. BOUSSAFI Kamal » pour la qualité de l'enseignement qu'ils nous ont prodigué au cours des cinq années de formation passées à l'école. Nos chaleureux remerciements à notre cher enseignant « Mr. BENZIADI Djamel » qui nous a beaucoup aidé tout au long de notre formation à l'ESC, merci pour ton soutien inoubliable.*

*Et enfin, merci à tous ceux qui ont contribué d'une quelconque manière à la concrétisation de ce travail, depuis la préparation, jusqu'aux ultimes moments.*

## *Dédicace*

*Je dédie ce travail :*

*A la personne devant laquelle tous les mots de l'univers sont incapables d'exprimer mon amour et mon affectation pour elle, à l'être qui m'est le plus cher, à ma géniale, tendre maman qui y'a été toujours là pour moi, qui a souffert sans me laisser souffrir, qui n'a jamais refusé ma demande, qui n'a ménagé aucun effort pour me rendre heureuse, à toi ma chère mère, à toi ma douce mère*

*« ZHIROU »*

*A mon cher père, celui qui m'a toujours encouragé. Père, je te remercie d'avoir fait de moi une femme.*

*Aux personnes dont j'ai bien aimé la présence dans ce jour à mon frère « MOUHAMED » que dieu le protège, et ma petite sœur « EL BATOUL ».*

*A mon binôme « MAYSSOUNE » que je la souhaite tout le bonheur du monde.*

*A mes adorables « NADIA, RAHIL, MALAK, AMAL ».*

*A tous mes amis avec lesquelles j'ai partagé mes moments de joie et de bonheur.*

*A chacun de mes instituteurs, professeurs et enseignants,*

*A tous ceux qui, de loin ou de près,*

*Ont contribué à la réalisation de ce travail.*

**KHADIDJA**

## **Dédicace**

*Je dédie ce travail à ma géniale petite famille qui m'a fourni d'une telle éducation honorable, que son amour, son soutien et son encouragement durant tous les niveaux de ma vie ont fait de moi ce que je suis aujourd'hui.*

*Au premier homme de ma vie, mon père « HMAIDA », à ma géniale tendre mère « NAZIHA », qu'ils ont été toujours là pour moi et à mes côtés, qu'ils ont souffert sans me laisser souffrir, qu'ils n'ont jamais dit non à mes exigences et qu'ils n'ont épargné aucun effort pour me rendre heureuse,*

*A toi mon précieux père, à toi ma douce mère, je vous aime.*

*A mes chers adorables deux sœurs SARRA et RIMA, vous êtes mon idole et ma source d'inspiration dans la vie,*

*Je vous aime énormément ;*

*A mon cher petit frère IBRAHIM ;*

*A mon adorable amie DOUNIA qui m'a accompagné tout au long de cette longue route d'éducation, qui a été toujours là pour moi dans mes hauts et mes bas ;*

*A ma chère binôme « KHADIDJA » qu'on a partagé tous les bons et les mauvais moments ensemble durant ses cinq ans de formation ;*

*Je vous dédie ce mémoire.*

**MAYSSOUNE**

<b>Introduction générale.....</b>	<b>A à D</b>
<b>Chapitre 01 : audit et commissariat aux comptes.....</b>	<b>1</b>
Section 01 : généralités sur l'audit.....	3
Section 02 : le commissariat aux comptes.....	12
Section 03 : la mission du commissaire aux comptes.....	20
<b>Chapitre 02 : la qualité de l'information financière.....</b>	<b>28</b>
Section 01 : le système d'information comptable financier.....	30
Section 02 : les états financiers.....	37
Section 03 : l'intervention du CAC sur l'amélioration de l'information financière.....	45
<b>Chapitre 03 : cas pratique.....</b>	<b>51</b>
Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil.....	53
Section 02 : étude de cas de la société SARL X.....	56
Section 03 : analyse des résultats et rédaction des rapports.....	66
<b>Conclusion générale.....</b>	<b>74</b>

Tableau 1 : Récapitulatif synthétisant l'évolution de l'audit.....	4
Tableau 2 : audit interne vs audit externe.....	8
Tableau 3: les éléments d'actif .....	39
Tableau 4: les éléments de passif .....	40
Tableau 5 : les éléments du compte de résultat par nature .....	41
Tableau 6 : un exemple d'un tableau de flux de trésorerie selon la méthode indirecte .....	42
Tableau 7: les informations données dans l'état de variation des capitaux propres .....	43
Tableau 8 : Le pourcentage de variation de l'actif.....	56
Tableau 9: Pourcentage de variation des immobilisations .....	57
Tableau 10 : Variation des capitaux propres .....	61
Tableau 11 : Variation du passif courant.....	61
Tableau 12 : Variation des charges.....	63
Tableau 13 : Variation des produits.....	65
Tableau 14 : Le résultat de la SARL X .....	65
Tableau 15 : Etats des cinq meilleurs salaires de l'exercice 2019.....	68
Tableau 16 : Les résultats au cours des cinq derniers exercices.....	69

Figure 1 : risque d'audit .....	25
Figure 2 : les différentes étapes d'un système d'information comptable .....	35
Figure 3 : L'organigramme du Bureau de consultation de CEFAC .....	55

Annexe 1 : Actif du bilan de la SARL X.....	93
Annexe 2 : Passif du bilan de la SARL X.....	94
Annexe 3 : Comptes de résultat de la SARL X.....	95

AGEX	Assemblée Générale Extraordinaire
AMF	Autorité des Marchés Financiers
CAC	Commissaire aux Comptes
CASNOS	Caisse Nationale de Sécurité Sociale des Non-Salariés
CIDTA	Code des Impôts Directs et Taxes Assimilés
CNCC	Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes
DA	Dinar Algérien
IAS	International Accounting Standards
IASB	International Accounting Standards Board
IBS	Impôt sur le Bénéfice des Sociétés
IF	Information Financière
IFAC	International Federations Of Accountants
IFRS	International Financial Reporting Standards
IRG	Impôt sur le Revenu Global
JC	Jésus-Christ
LPF	Livre des Procédures Fiscales
NCA	Normes Canadiennes d'Audit
SAD	Système d'Aide à la Décision
SARL	Société A Responsabilité Limitée
SB	Système de Bureautique
SCF	Système comptable et financier
SI	Système d'Information
SIC	Système d'Information Comptable Financier
SID	Système d'Information pour Dirigeant.
SIG	Système d'Information de Gestion
SPA	Société Par Actions
STI	Système pour le Travail Intellectuel
STT	Système de Traitement des Transactions
TAP	Taxe sur l'Activité Professionnelle
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée

## Résumé

Étant donné que les entreprises souffrent de beaucoup de fraude et de corruption, tant publiques que privées, il est impératif d'avoir recours à une méthode financière légitime qui réduit les risques et opère dans un environnement transparent. Le commissariat aux comptes est un examen par un professionnel compétent et indépendant qui procédera à un audit légal et vérification des comptes afin de pouvoir certifier les comptes et les états financiers de l'entreprise. Ce mémoire traite la contribution du commissariat aux comptes dans l'amélioration de la qualité d'information financière.

Nous avons abordé dans la partie théorique le cadre général d'audit, un aperçu sur le système d'information et la qualité d'information financière. Pour renforcer le volé théorique, nous avons entamé une étude pratique au sein du bureau CEFAC CONCLUTING, qui propose une analyse de la mission du commissaire aux comptes et de sa responsabilité et qui assure son apport sur la régularité et la sincérité de l'information financière et comptable.

Au sein de notre recherche nous avons, mettre en place une étude qualitative, avec une démarche méthodologique qui s'inscrit dans une approche descriptive et déductive qui se basent sur l'analyse et l'interprétation de l'enquête effectuée.

Enfin, on est arrivé à constater que le commissariat aux comptes contribue de manière significative à la crédibilité et à l'exactitude des informations financière et par conséquent sur les états financiers de l'entreprise, eu égard de son statut et à son indépendance, sa méthode de travail qui repose sur des normes qui réglementent la fonction de l'audit externe en Algérie.

**Mots clés :** La qualité d'information financière, commissaire aux comptes, les états financiers.

## المخلص

نظراً لأن الشركات تعاني من الكثير من أساليب التهرب والفساد، في القطاع العام والخاص على حد سواء، فمن الضروري استخدام طريقة مالية مشروعة تقلل من المخاطر وتعمل في بيئة شفافة. محافظة الحسابات هي فحص من قبل شخصية محترفة ومختصة ومستقلة تقوم بإجراء تدقيق والتحقق من الحسابات من أجل التمكن من التصديق على الحسابات والقوائم المالية للشركة. كما أن هذه المذكرة تتناول مساهمة المدققين القانونيين في تحسين جودة المعلومات المالية.

ناقشنا في الجزء النظري الإطار العام للتدقيق، ولمحة عامة عن نظام المعلومات وجودة المعلومات المالية. ولتعزيز الجزء النظري، بدأنا دراسة عملية بمكتب سيفاك للاستشارات، والتي تقدم تحليلاً لمهمة المدقق ومسؤوليته وتضمن مساهمته في انتظام وصدق المعلومات المالية.

ضمن بحثنا قمنا بإعداد دراسة نوعية، بمنهج يكون جزءاً من المنهج الوصفي والاستنباطي الذي يعتمد على تحليل وتفسير التحليل الذي تم إجراؤه.

أخيراً، توصلنا إلى أن محافظ الحسابات يساهم بشكل كبير في مصداقية ودقة المعلومات المالية وبالتالي في القوائم المالية للشركة في ضوء مكانته واستقلالته، كما تعتمد طريقة عمله على معايير تنظم وظيفة التدقيق الخارجي في الجزائر.

**الكلمات المفتاحية:** جودة المعلومات المالية، محافظ الحسابات، القوائم المالية.

# **Introduction générale**

Sur un plan économique, le monde actuel est caractérisé par une concurrence instable. Ainsi, puisque les sociétés de tout type représentent une cellule principale au sien de l'environnement économique, aussi puisque l'entreprise est enfermée dans un réseau de relations solides, donc, le changement économique touche à tous les niveaux et les domaines.

Cependant, l'entreprise ne peut se permettre de rater l'actualisation du développement si elle veut survivre et assurer sa continuité. De plus, toutes les sociétés qui entrent dans le champ d'application de l'SCF, sont tenues de produire une information comptable financière fiable et sincère, cela dans le but de se conformer aux attentes des acteurs du marché économique dans lequel elles évoluent. En effet, toutes les parties prenantes de l'entité accordent de l'importance à l'information comptable financière dans la mesure où ils ont toujours besoin d'être informés sur la santé financière et sur la rentabilité de l'entreprise pour prendre ses décisions.

Dans ce contexte, l'audit légal (commissariat aux comptes) constitue un des mécanismes qui devient un facteur clé permettant d'améliorer la qualité de l'information élaborée dans les états financiers, au sein des dispositifs de gouvernance. Les cabinets d'audit ainsi que les commissaires aux comptes doivent alors, répondre aux besoins des clients, c'est-à-dire effectuer la vérification et le contrôle sur l'information financière en adoptant les diligences nécessaires et en veillant faire preuve de professionnalisme, d'éthique et de déontologie.

Dans ce contexte le commissariat aux comptes comme étant un audit externe, représente un outil indispensable pour les entités. La mission effectuée par les commissaires aux comptes est une garantie de fiabilité des états financiers distribués par l'entité aux utilisateurs, et donc un élément important pour l'entreprise à se procurer des fonds.

Pour comprendre profondément le commissariat aux comptes et son intervention à donner une opinion sur la régularité et la sincérité des états financiers, nous avons posé la problématique suivante : « **Comment le commissariat aux comptes contribue-il à l'amélioration de la qualité de l'information financière communiquée par l'entreprise ?** »

A partir de la problématique précédente, plusieurs questions viennent à l'esprit :

- Qui est le commissaire aux comptes ? quel est son rôle ? et comment se déroule la mission du commissaire aux comptes en Algérie ?
- Comment peut-on qualifier l'information financière de qualité ?
- Comment le rapport du commissariat aux comptes contribue à garantir a des informations fiables ?

Dans le but de répondre à notre problématique de recherche ainsi qu'aux autres questions secondaires, nous avons émis les hypothèses suivantes :

**H1** : Le commissaire aux comptes passe par des étapes afin qu'il puisse terminer son travail et rédiger son rapport en vue d'améliorer la qualité d'information financière.

**H2** : Le système d'information constitue le miroir de l'entreprise, c'est par lequel elle se présente à son environnement.

**H3** : L'opinion du commissaire aux comptes sur l'information auditer lui attribue un caractère de qualité et de fiabilité.

Cependant, notre travail de fin d'étude a pour objectif :

- Analyser et étudier profondément la nature de la mission du commissaire aux comptes dans l'entreprise et son impact sur le système d'information financier et comptable.
- La fiabilité de l'information financière fournie par l'entreprise.

Le commissariat aux comptes est devenu aujourd'hui une nécessité pour importer une valeur ajoutée à la qualité de l'information financière, ainsi qu'assurer la pérennité de la société et ses perspectives d'avenir.

L'importance de notre travail représente :

- La confiance dans l'information financière que pose l'existence des manipulations comptables à travers les éléments discrétionnaires.
- L'intervention d'un commissaire aux comptes pour contrôler la régularité, la sincérité et la fidélité de l'information financière diffusée par les dirigeants, qui devrait restaurer la confiance entre l'entreprise et ses partenaires.

Ainsi, le thème de notre travail a été dicté par diverses raisons, parmi ces raisons :

- Relation du sujet avec notre spécialité d'étude.
- Comprendre la mission du commissaire aux comptes et voir son apport sur l'entreprise.
- Enrichir nos informations dans ce domaine.
- Étudier l'aspect théorique du commissariat aux comptes et le projeter à la pratique.
- Acquérir une expérience dans la mission du commissaire aux comptes.
- Le besoin critique des informations comptables et financières de qualité, en particulier dans l'environnement économique actuel.
- Souligner le rôle important joué par le commissaire aux comptes dans l'amélioration de la fiabilité de l'information financière.

Cependant, dans le but de bien mener cette étude et de répondre à l'ensemble des questions posées, nous voudrions au sein de notre recherche adopter deux approches méthodologiques, une approche descriptive basée sur la recherche documentaire dans les bibliothèques, consultation des ouvrages, travaux universitaires, articles qui ont liaison directement avec le sujet choisi et sites internet. Ainsi qu'une approche analytique basée sur un stage pratique ou des questionnaires, des entretiens, des interviews...etc.

De plus, à noter aussi qu'un stage pratique au sein de cabinet d'audit CEFAC CONSULTING a été effectué, où nous avons approché la méthodologie du commissaire aux comptes et des cas pratiques ont été analysés.

Notre travail de recherche sera structuré en trois chapitres dont chacun comporte trois sections :

Le premier chapitre porte sur des concepts et considérations théoriques générales sur l'audit et le commissariat aux comptes. En effet, la première section comprend des généralités sur l'audit, la deuxième comprend le commissariat aux comptes en Algérie et quant à la troisième elle traite la mission du commissaire aux comptes en Algérie.

Le deuxième chapitre sera consacré à la qualité de l'information financière. Cependant, la première section traite le système d'information comptable et financier, la deuxième section est consacrée aux états financiers et la troisième section porte sur l'intervention du commissaire aux comptes sur l'amélioration de la qualité de l'information financière.

Enfin et pour bien encadrer la partie théorique, nous avons réalisé un stage pratique au sien du cabinet d'audit CEFAC CONSULTING où on a réalisé une étude de cas sur une société à responsabilité limitée SARL X, en effet, on n'a pas pu mettre le nom de la société pour des raisons de confidentialité. Ce dernier chapitre est composé d'une première section qui comporte une présentation de l'organisme d'accueil, la deuxième section traite l'étude de cas de la société SARL X et enfin la dernière section est consacrée à l'analyse des résultats et à la rédaction des rapports.

# **Chapitre 01 : Audit et commissariat aux comptes**

**Introduction du chapitre :**

Les entreprises de tout type, commerciales ou productives, prend en place obligatoirement d'une comptabilité financière, qui sert à saisir, à évaluer, à classer ainsi qu'à enregistrer des données de base chiffrées afin d'élaborer des états financiers reflétant l'image fidèle sur la situation financière de l'entité ainsi que son patrimoine.

Le concept de l'image fidèle à une énorme importance, il signifie que l'information financière élaborée est fiable, pertinente et respecte les principes de la régularité et la sincérité. Afin d'assurer et de protéger le principe de l'image fidèle, les entités appliquent ce qu'on appelle « l'audit ».

L'audit donc avec ses deux grandes formes, audit interne et externe, joue un rôle important dans l'amélioration du dispositif de contrôle interne et l'assurance de la qualité de l'information comptable et financière émise par l'entreprise.

Dans ce chapitre, on va donner une explication détaillée sur la profession d'audit et de commissariat aux comptes.

Au niveau de la première section, on va parler brièvement sur l'audit : un aperçu historique sur l'évolution de l'audit, sa définition, ces principes, sa subdivision en audit interne et externe, ses normes ainsi que son importance et ses objectifs.

La deuxième section est focalisée sur l'audit légal (le commissariat aux comptes), son apparition, sa définition et ses objectifs. Ainsi, le statut légal d'un commissaire aux comptes, ses prérogatives et obligations ainsi que ses incompatibilités et interdictions.

Quant à la dernière section de ce chapitre, elle traite la mission d'un commissaire aux comptes, ses responsabilités, la cessation de ses fonctions, ses rémunérations et finalement les risques liés à la profession du commissaire aux comptes.

**Section 01 : généralités sur l'audit**

Cette section met en relief une approche conceptuelle sur la notion d'audit, afin de cerner les différentes définitions de cette dernière, ainsi qu'un aperçu historique sur l'évolution de l'audit, ses principes, ses natures, ses normes et ses objectifs.

**1 Aperçu historique sur l'audit :****1.1 L'évolution de l'audit :**

L'utilité d'établir une information objective entre les partenaires économiques existait toujours dans l'histoire. D'où les pratiques de contrôle des comptes sont le résultat de plusieurs évolutions historiques qui ont entraîné l'émergence de la notion d'audit qu'on connaît aujourd'hui.

Les vraies origines de l'audit ou bien les pratiques de contrôle des comptes remontent aux plus anciennes civilisations, plus précisément à l'époque des Sumériens avant JC où le code d'Hammourabi ne contenait pas seulement de définir des lois commerciales et sociales générales, mais il mentionnait aussi (explicitement) l'obligation d'utiliser un plan de compte (plan comptable) et de respecter un certain nombre de normes de présentation afin d'établir un fiable support de communication financière.

Plus tard au troisième siècle, à l'époque des romains avant JC, les gouverneurs romains ont nommé des questeurs (fonctionnaires du Trésor) qui avaient pour mission de contrôler la comptabilité et la trésorerie de toutes les provinces. Et c'est de cette époque, qui apparut l'origine du terme « AUDIT » qui vient du latin « AUDIRE » qui veut dire « écouter ».

Après au 19<sup>ème</sup> siècle, la notion d'audit a développé de manière systématique en parallèle avec l'émergence de l'entreprise moderne et l'évolution générale des structures économiques. Et en effet jusqu'à la fin de cette époque, la finalité d'audit était la recherche et la détection des fraudes sous la demande des pouvoirs publics, ainsi les modes de contrôle étaient donc axés sur la vérification détaillée et exhaustive des pièces comptables.

A partir du début du 20<sup>ème</sup> siècle, on a assisté à des nouvelles méthodes de contrôle, il s'agissait des méthodes de sondages sur pièces justificatives. Cette évolution a été due à la croissance de la taille des organisations contrôlées. Au milieu du 20<sup>ème</sup> siècle, la finalité d'audit était de porter un jugement sur la validité des comptes annuels. Mais suite à l'importance des procédures de fonctionnement de l'entreprise de nos jours, les auditeurs ont commencé à rendre compte et d'apprécier l'intérêt de la qualité de ces procédures pour s'assurer de la fiabilité des informations produites par le système comptable.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup>Jamel KESSAB, **évolution de l'audit**, <http://normes-ias-ifs-au-maroc.over-blog.com/article-29313104.html>, consulté le 07/03/ 2022 à 23h02.

On peut résumer l'évolution de l'audit dans le tableau suivant :

**Tableau 1 : Récapitulatif synthétisant l'évolution de l'audit**

Périodes	Prescripteur de l'audit	Auditeurs	Objectifs de l'audit
2000 avant JC.	Rois / Empereurs	Clercs / Ecrivains	- Punir les voleurs pour les détournements de fonds, - Protéger le patrimoine.
1700 à 1850	Etats, Tribunaux commerciaux et actionnaires	Comptables	- Réprimer les fraudes et punir les fraudeurs, - Protéger le patrimoine.
1850 à 1900	Etats et actionnaires	Professionnels de la comptabilité et/ou les juristes.	- Eviter les fraudes, - Attester la fiabilité des bilans.
1900 à 1940	Etats et actionnaires	Professionnels d'audit et de la comptabilité	- Eviter les fraudes et les erreurs, - Attester la fiabilité des états financiers.
1940 à 1970	Etats, Banques et actionnaires	Professionnels d'audit et de la comptabilité	Attester de la sincérité et de la régularité des états financiers.
1970 à 1990	Etats, Tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et de la comptabilité	Attester la qualité du contrôle interne et le respect des normes comptables et des normes d'audit.
1990 à ce jour	Etats, Tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et du conseil	Attester l'image fidèle des comptes et la qualité du contrôle interne dans le respect des normes internationales.

Source : Lionel COLLINS et Gérard VALIN, **audit et contrôle interne**, édition DALLOZ, Paris, France, 1992, p :17.

## 1.2 L'approche littéraire :

Le terme « auditeur » aujourd'hui couvre au sens large plusieurs domaines et significations. Parmi ces dernières et selon le dictionnaire Larousse, l'auditeur désigne une « personne qui écoute un discours, un cours, une émission radiophonique, un concert »<sup>1</sup>, aussi une « personne qui était commise pour l'instruction d'un procès ou pour la rédaction d'un rapport juridique, notaire ou témoin qui assistait à la passation ou à la lecture d'un acte, et qui y apposait sa signature ».<sup>2</sup>

Quant au terme « audit », en latin classique, le verbe « audire » (audio, auditum) a des sens multiples : entendre, entendre par oui-dire, écouter, être élève, disciple, suivre les vues de quelqu'un. En bas-latin, le verbe « audire » a donné naissance, en français à « audire », puis s'est transformé en ouïr (disparu au 17<sup>ème</sup> siècle et maintenu dans le oui-dire).<sup>3</sup>

Le dictionnaire Larousse donne aussi une notion simple mais globale à l'audit et le définit comme étant « une Procédure consistant à s'assurer du caractère complet, sincère et régulier des comptes d'une entreprise, à s'en porter garant auprès des divers partenaires intéressés de la firme et, plus généralement, à porter un jugement sur la qualité et la rigueur de sa gestion ».<sup>4</sup>

Cette notion peut également être définie de manière générale comme « une manière de regarder l'entreprise ou l'organisation pour la comprendre afin de suivre une méthodologie structurée permettant d'apprécier, dans ce contexte de compréhension globale, ses comptes et ses états financiers au regard d'un référentiel ».<sup>5</sup>

## 2 Définition de l'audit :

Il y a plusieurs définitions d'audit :

« L'audit est un examen qui permet de déterminer de façon objective et constructive et dans quelles conditions les ressources de l'entreprise sont-elles générées, c'est moyen pour servir plusieurs parties utilisateurs et recherche les mécanismes nécessaires relative à la qualité, l'exhaustivité, la régularité et la sincérité de l'information financière ».<sup>6</sup>

« L'audit met en évidence et mesure les principaux problèmes de l'entreprise ou de l'organisation à évaluer, il en évalue l'importance sous forme de couts financiers ou d'écarts par rapport à des normes, en apprécie les risques qui en découlent, diagnostique les causes, exprime des recommandations acceptables en termes de couts et de faisabilité pour améliorer le fonctionnement ».<sup>7</sup>

---

<sup>1</sup><https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/audit/6416>, consulté le 08/03/2022 à 00h06.

<sup>2</sup>ibid.

<sup>3</sup> Michel JONQUIERES, Michel JORAS, **Glossaire de l'audit du social**, EMS éditions, Caen, France, 2015, p : 19.

<sup>4</sup><https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/audit/6414>, consulté le 08/03/2022 à 00h18.

<sup>5</sup> LEJEUNE, GERARD, EMMERICH, JEAN-PIERRE, **Audit et commissariat aux comptes**, Gualino, paris, France, 2007, p : 159.

<sup>6</sup>Meriem DAIBOUN-SAHHEL, **la pratique de l'audit interne en Algérie**, mémoire de fin de cycle du diplôme de Master, ESAA, Alger, Algérie, 2009, p :38.

<sup>7</sup> J.P. RAVALEC, **audit social et juridique**, Edition : les guides Montchrestien, Paris, France, 1986, p :4.

« L'audit met en évidence et mesure les principaux problèmes de l'entreprise ou de l'organisation à évaluer, il en évalue l'importance sous forme de coûts financiers ou d'écarts par rapport à des normes, en apprécie les risques qui en découlent, diagnostique les causes, exprime des recommandations acceptables en termes de coûts et de faisabilité pour améliorer le fonctionnement ». <sup>1</sup>

Selon la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) : « Un audit des comptes a pour objectif de permettre au commissaire aux comptes de formuler une opinion exprimant si ces comptes sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable qui leur est applicable ». <sup>2</sup>

Dans cette définition, nous remarquons que l'audit est un examen effectué sur l'entreprise dans une finalité de recherche de la qualité de l'information financière pour assurer la conformité des caractéristiques qualitatives de cette dernière.

L'audit est une fonction évolutive, elle a vu se succéder plusieurs définitions avant que la notion soit stabilisée. Mais quelques mots clés doivent figurer dans la définition globale de l'audit : démarche, méthodologique, professionnels, techniques, jugement, normes, fiabilités, information et qualité.

De ce fait nous pouvons définir l'audit comme :

L'audit consiste en un examen mené par un professionnel indépendant sur la manière dont est exercée une activité, et sur les informations élaborées par les responsables, par rapport à des critères et normes d'appréciation relatifs à cette activité, afin de porter un jugement motivé et indépendant.

### **3 Les principes de l'audit :**

L'audit est basé sur un certain nombre de principes qui font un outil efficace, pour aider à améliorer les performances de l'organisme. Pour que les conclusions et les résultats soient pertinentes, les principes doivent être respectés par les auditeurs afin de garantir l'indépendance des auditeurs.

Les principes suivants s'appliquent aux auditeurs :

- **Déontologie** : c'est le fondement du professionnalisme, qui permet la confiance, l'intégrité, la confidentialité, et la discrétion ;
- **Impartialité** : les constats de l'audit, les conclusions et les rapports d'audit reflètent de manière honnête et précise les activités d'audit ;
- **Conscience professionnelle** : les auditeurs agissent en accord avec l'importance des tâches qu'ils réalisent et la confiance que leur ont apportée les commanditaires. Il faut posséder les compétences et l'expérience ;

---

<sup>1</sup>J.P. RAVALEC, **audit social et juridique**, Edition : les guides Montchrestien, Paris, France, 1986, p :4.

<sup>2</sup> V. FOSSE, T. RANANJASONRALA, M.C ROSIER, **comptabilité et audit**, Edition : Eyrolles, Paris, France, 2012, p :183.

- **Indépendance** : les auditeurs sont indépendants de l'activité auditée, ils n'ont ni parti ni conflit d'intérêt. Les auditeurs conservent un état d'esprit objectif pour d'assurer que les constats et les conclusions sont fondés sur des preuves d'audit ;
- **Approche fondée sur des preuves** : les preuves d'audit sont vérifiables, elles s'appuient sur des échantillons d'informations disponibles. La confiance est liée à l'utilisation appropriée de l'échantillonnage.<sup>1</sup>

#### **4 Les natures de l'audit :**

La notion de l'audit est subdivisée en deux formes d'audit à savoir : L'audit interne et l'audit externe.

##### **4.1 L'audit interne :**

L'audit interne a été défini par plusieurs définitions, parmi ces définitions on peut citer la définition donnée par la norme 400 de l'IASB (International Auditing and Assurance Standard) de l'IFAC (International Federations of Accountants) :

« Le système de contrôle interne est l'ensemble des politiques et procédures mises en œuvre pour la direction d'une entité en vue d'assurer, dans la mesure du possible, la gestion rigoureuse et efficace de ses activités. Ces procédures impliquent le respect des politiques de gestion, la sauvegarde des actifs, la prévention et détection des fraudes et des erreurs, l'exhaustivité des enregistrements comptables et l'établissement en temps voulu un apport d'information financières fiables ».<sup>2</sup>

La loi n° 88-01 du 12/01/1988 sur les entreprises publiques économiques, stipule dans l'article 40 que : « Sont tenues d'organiser et de renforcer des structures d'audit d'entreprise et d'améliorer, d'une manière constante, leurs procédés de fonctionnement et de gestion ».<sup>3</sup>

Donc l'audit interne s'agit d'une activité indépendante et objective exercée à l'intérieur d'une entreprise par des personnes spécialistes et compétentes en la matière, qui vise à donner à l'administration une assurance raisonnable sur le degré de maîtrise de ses opérations, son fonctionnement et ainsi d'apporter des conseils à améliorer.

##### **4.2 L'audit externe :**

L'audit externe peut être défini par « un examen indépendant et formel de la situation financière d'une entreprise ainsi que de la nature et des résultats de ses activités. Cette étude est mise en œuvre par des commissaires aux comptes professionnels. Ils ont pour but de s'assurer de la pertinence des rapports de la direction et de la crédibilité des états financiers. Elle permet

---

<sup>1</sup> Narimen ACHOURI, **L'audit externe et sa contribution dans l'amélioration de la qualité de l'information financière**, mémoire de fin de cycle du diplôme de Master, école des hautes études commerciales, Koléa, Algérie, 2020, p :14.

<sup>2</sup> OBERT Robert, **synthèse droit et comptabilité, audit et commissariat aux comptes. Aspects Internationaux**, Édition DUNOD, Malakoff, France, 2006, p :67.

<sup>3</sup> Journal Officiel n°02 du 13 janvier 1988, article 40, p :22.

également de dresser la responsabilité des institutions dans la gestion des capitaux des bailleurs et d'objectiver les points faibles des suivis internes ».<sup>1</sup>

L'audit externe représente alors une activité indépendante de l'entreprise, qui vise de certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et des états financiers des entreprises. Aujourd'hui, les entreprises publiques économiques et les sociétés privées ayant certaines caractéristiques tiennent obligatoirement la mission d'audit externe.

### 4.3 Comparaison entre l'audit interne et l'audit externe :

A partir de ce qu'on a pu développer précédemment sur la notion d'audit interne et d'audit externe, on pourra conclure la différence entre ceux-ci selon plusieurs critères qu'on présentera dans le tableau suivant :

**Tableau 2 : Audit interne vs audit externe**

	<b>Audit interne</b>	<b>Audit externe</b>
<b>Statut</b>	Personnel de l'entreprise (salariés de l'entreprise)	Personnel externe (juridiquement indépendant)
<b>Champ d'application</b>	L'ensemble des fonctions de l'entreprise.	Contient tout ce qui est concourt à l'élaboration des états financiers, de la détermination des résultats.
<b>Méthode</b>	Approche systématique et méthodique d'évaluation et d'amélioration des procédés.	Méthode base sur le rapprochement, inventaire, et analyse.
<b>Objectifs</b>	Fait ressortir les dysfonctionnements, apporter des recommandations, et s'assurer du respect de l'application des procédures.	Certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes, résultats et états financiers de l'entreprise.
<b>Bénéficiaires</b>	L'auditeur interne travaille pour le compte de son entreprise afin d'assurer son amélioration continue.	Tous ceux qui ont besoin de la certification des comptes, des résultats et états financiers (actionnaires, clients, fournisseurs, banquiers, ...)
<b>Emission des conclusions</b>	Interne à l'entreprise.	Interne et externe à l'entreprise.

Source : BOUMEDIENE (M-R), **Qualité de l'audit légal à la lumière des mécanismes interne de gouvernance d'entreprises**, thèse de doctorat, Université de Tlemcen, Tlemcen, Algérie, 2014, p :22.

<sup>1</sup><https://www.petite-entreprise.net/P-2884-84-G1-definition-l-audit-externe.html>, consulté le 15/03/2022 à 20h29.

## **5 Formes d'audit externe :**

L'audit fait la distinction entre deux types d'audit externe que ce soit dans le côté juridique ou opérationnel, on parlera de « audit légal » et « audit contractuel ».

### **5.1 L'audit contractuel :**

Cet audit n'est pas imposé par la loi. Il peut être demandé par l'entreprise, par les actionnaires ou par des tiers. Il répond à différentes préoccupations : fiabilité de l'information à présenter aux associés ou à des tiers, appréciation de l'organisation comptable en vue de l'optimiser et de lutter contre la fraude. Les missions sont définies par le client lui-même et visent à améliorer la perception de la performance de l'activité. A ce titre, l'audit ne se limite pas aux seules données financières de l'entreprise mais s'intéresse également aux procédures et au contrôle interne.<sup>1</sup>

Donc l'audit contractuel, il ne s'agit pas d'une mission obligatoire, mais il s'agit d'une décision propre de l'entreprise, ses dirigeants, ses actionnaires ou des tiers (banquiers, créanciers ou acquéreurs potentiels de l'entreprise) voulant avoir une opinion sur l'information financière de cette dernière, dans un but qui n'est pas la certification des comptes mais des objets d'ordre interne telle est l'optimisation de l'organisation et l'optimisation de la croissance.

### **5.2 L'audit légal :**

Les missions d'audit légal sont permanentes, elles ont pour objet de certifier la sincérité et la régularité et de garantir une image fidèle sur les états financiers de fin d'exercice d'une entreprise. Celles-ci sont obligatoires (imposées par la loi) et définies par des textes légaux en un examen indépendant. Menés par un commissaire aux comptes et aboutissent à travers l'expression d'une opinion motivée sur la situation financière de la société.

Ce type d'audit est plus limité par rapport à l'audit contractuel, dans la mesure où il intervient seulement dans le domaine comptable et financier, contrairement à l'audit contractuel qui intervient dans tout type de domaine selon le besoin de l'entreprise, on cite l'audit marketing, l'audit fiscal, l'audit social etc.

## **6 Les normes d'audit :**

Les normes internationales d'audit sont de trois catégories de normes : les normes générales, les normes de travail et les normes de rapport.

### **6.1 Les normes générales d'audit :**

Les normes générales comprennent : l'indépendance, la compétence, la qualité de travail et le secret professionnel.

- **L'indépendance :** Un auditeur doit avoir une attitude d'esprit indépendante lui permettant d'effectuer son activité avec intégrité et objectivité ;

---

<sup>1</sup>Maya REKOUICHE, **Etude d'une démarche d'audit**, Mémoire Master en sciences commerciales option Management, école des hautes études commerciales, Koléa, Algérie, Juin 2015, p :26.

- **La compétence** : La compétence et l'indépendance sont deux normes complémentaires. Ainsi, les personnes souhaitant exercer la profession d'audit sont tenus de recevoir une formation dans le domaine d'audit qui prouve leurs capacités professionnelles ainsi que leurs expériences et qualification ;
- **La qualité de travail** : Un auditeur doit avoir une certaine conscience professionnelle et célérité durant l'accomplissement de ses activités, pour qu'il atteigne le degré de qualité nécessaire et compatible avec son éthique et ses responsabilités ;
- **Le secret professionnel** : Un auditeur, doit assurer la protection et la conservation totale des informations de caractère confidentiel et collectées durant l'accomplissement de ses missions. Il doit aussi s'assurer que ses collaborateurs fassent ainsi.

## 6.2 Les normes de travail d'audit :

Quant aux normes de travail, elles encadrent en général la nature des travaux de l'auditeur ainsi que l'organisation de ces travaux. Son travail se résume, sous des normes particulières, au contrôle légal et spécifique ou des interventions connexes.

Les normes de travail de l'audit sont subdivisées en normes relatives à la nature des travaux et des normes relatives à l'organisation des travaux.

- **Les normes relatives à la nature des travaux**, comprennent :
  - Présentation des travaux à exécuter par l'auditeur ;
  - Etude et prise de connaissance générale de l'entreprise auditée et ses particularités ;
  - Evaluation et jugement du contrôle interne ;
  - Examen de l'ensemble des informations synthétisées dans les états financiers de l'entité ;
  - La collecte des éléments probants en qualité et en quantité qui aide à accorder la sincérité.
- **Les normes relatives à l'organisation des travaux**, comprennent trois éléments :
  - L'auditeur doit garantir la responsabilité directe sur ses missions, assurer le travail en équipe ainsi que le contrôle et la supervision de ses travaux et de ses collaborateurs ;
  - La planification puisque l'organisation de la mission de l'auditeur nécessite la mise en place d'un plan et d'un programme de travail ;
  - La documentation, puisque la mission d'auditeur nécessite de tenir et de préparer plusieurs documents.

## 6.3 Les normes de rapport d'audit :

Dans l'ensemble qui constituent les normes d'audit, la partie relative aux rapports est celle qui sera perçue le plus directement par les utilisateurs. L'auditeur doit certifier la régularité et la sincérité des états de synthèse faisant l'objet de son examen. Il doit préciser dans son rapport qu'il a mis en œuvre les recommandations en usage dans la profession. Lorsqu'il ne peut

certifier ou lorsqu'il émet des réserves, il doit exposer les raisons qui l'ont conduit à cette position et s'il y a lieu chiffrer l'incidence des irrégularités constatées.<sup>1</sup>

## 7 Les objectifs et l'importance de l'audit :

### 7.1 Les objectifs de l'audit :

En vue d'exprimer cette opinion motivée sur la régularité et la sincérité des états financiers. L'auditeur doit s'assurer que toutes les opérations de l'entreprise sont enregistrées en comptabilité et que ces opérations sont réelles et correctement enregistrées. Pour atteindre cet objectif, il doit mettre en œuvre des contrôles pour vérifier que les états financiers répondent aux divers critères qui sont l'exhaustivité, l'existence, la propriété, l'évaluation et la comptabilisation.<sup>2</sup>

- **L'exhaustivité** consiste à vérifier si toutes les informations réalisées par l'entreprise durant la période sont reflétées dans les états financiers (chacune d'entre elle est saisie, dès son origine, sur un document qui permettra ultérieurement de comptabiliser) ;
- **L'existence** consiste à vérifier pour les éléments matériels (immobilisation, stocks...) une réalité physique. Pour les autres éléments (actif, passif, charges et produits) la traduction d'opérations réelles de l'entreprise (par opposition à des opérations fictives). Seules des opérations de la période sont reflétées dans les états financiers ;
- **La propriété** consiste à s'assurer que les actifs qui apparaissent au bilan de l'entreprise lui appartiennent vraiment ou correspondent à des droits réellement acquis. Ce critère s'applique aussi aux passifs qui doivent correspondre à des obligations effectives de l'entreprise à une date donnée ;
- **L'évaluation** consiste à vérifier si toutes les opérations comptabilisées sont évaluées conformément aux principes comptables généralement admis appliqués de façon constante d'un exercice à l'autre ;
- **La comptabilisation** consiste à s'assurer que toutes les opérations sont correctement totalisées, comptabilisées et centralisées conformément aux règles généralement admises en la matière, appliquées de façon constante (imputation conformes aux règles du plan comptable national).<sup>3</sup>

### 7.2 L'importance de l'audit :

Le développement de la mission d'auditeur s'est accompagné d'un développement remarquable de son importance, cette importance est subdivisée en deux principaux rôles à savoir la détection d'erreurs et de la fraude et l'amélioration de l'entreprise.

- La détection des erreurs et de la fraude représente le principal rôle de l'audit. L'auditeur vérifie les documents comptables de la société et analyse son fonctionnement sur le plus

---

<sup>1</sup>Fela AYACHI : **Commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise**, thèse de doctorat, Université de Oran 2, Oran, Algérie, 2018, p :25.

<sup>2</sup> Association Technique d'harmonisation de cabinet d'audit et conseil, **AUDIT FINANCIER, Guide pour l'audit de l'information financière des entreprises et organisations**, édition Dunod, Malakoff, France, 1991, p :57.

<sup>3</sup>Fela AYACHI, Op.cit., 2018, p :39.

grand nombre de points possibles et utiles, afin de corriger les anomalies et détecter tout type possible de fraude. Il peut en résulter la détection de deux types de fraude : Les détournements de fonds ou bien d'actifs, qui est effectué pour des fins personnelles suite à une faiblesse dans le contrôle interne de l'entreprise en plus des irrégularités qui sont le résultat d'une falsification volontaire des écritures et des documents comptables.

- L'amélioration de l'entreprise ou bien l'audit constructif représente l'ensemble de solutions, de recommandations et de suggestions formulées à la fin de la mission d'audit par l'auditeur à son client.

Donc pour conclure et comme nous avons déjà mentionné, l'audit est un examen pour objet de certifier la sincérité et la régularité et de garantir une image fidèle sur les états financiers des entreprises. L'audit qui a connu plusieurs évolutions à travers le temps, il accorde aujourd'hui une grande importance avec ses deux grandes formes d'audit contractuel et légal (commissariat aux comptes) qui sera traité dans la prochaine section.

## **Section 02 : Le commissariat aux comptes**

Cette section se propose de mettre en évidence une approche conceptuelle sur la notion du commissariat aux comptes afin d'encadrer les différentes définitions d'audit légal, un aperçu historique sur son évolution à travers le temps, le statut légal d'un commissaire aux comptes, ses prérogatives et obligations, ses incompatibilités et interdictions ainsi que les objectifs de l'audit légal.

### **1 Historique du commissariat aux comptes :**

La pratique du contrôle légal en Algérie à prendre l'ampleur depuis la parution du décret Obligeantes certaines sociétés à certifier leurs comptes par un CAC. Le contrôle légal est régi Par l'ordonnance N° 69/107 portant loi de finances pour 1970. Depuis cette date, le Commissaire aux comptes avait passé par ces trois Importantes étapes :

- **Etape n° 1** : du 1970 à 1980, cette phase est caractérisée par :
  - L'ordonnance 69/107 qui a été créé en 1970 et son décret exécutif N° 70/173 relatifs aux missions et obligations des commissaires aux comptes ;
  - L'ordonnance 71/72 de la 29/12/1971 portant organisation de la profession de comptable agréé et d'expert-comptable ne prévoyant l'exercice du commissariat aux comptes par des Professionnels indépendants que dans les entreprises du secteur Privé ;
  - Le commissariat aux comptes a été défini comme un contrôle permanent de la gestion des entreprises publiques ou semi-publiques ;
  - L'exercice du commissariat aux comptes a été confié à des commissaires aux comptes fonctionnaires de l'état, ils ont pour mission d'évaluer les actes de gestion en révélant notamment les éventuelles fautes de gestion et d'apprécier la qualité de la gestion financière et commerciale de l'entreprise contrôlée ;
  - L'indépendance du commissaire aux comptes vis-à-vis de leur mandat n'était pas assurée.
- **Etape n° 2** : du 1980 à 1988, cette phase est caractérisée par :
  - La loi 80/05 du 01/03/1980 qui a abrogé tous les textes réglementaires issus de l'ordonnance 69/107 ;

- La création en 1980 de l'inspection générale des finances et de la cour des comptes, le contrôle des entreprises publiques passe sous la coupe exclusive de cette cour ;
  - La réorganisation de la fonction contrôle vis-à-vis à la réorganisation de l'économie nationale notamment la prolifération des entreprises publiques ;
  - L'exercice de commissariat aux comptes dans les entreprises publiques ou semi publiques a été rétabli par l'article 196 du LPF 1985.
- **Etape n° 3** : du 1988 à ce jour, cette phase est caractérisée par :
    - La réhabilitation du commissariat aux comptes dans les entreprises publiques autonomes, la conception du commissariat aux comptes a été accomplie par des professionnels du contrôle légal indépendant ;
    - La promulgation de la loi 88-01 portant loi d'orientation sur les entreprises publiques économiques, caractérisée par :
      - a) Réorganisation de la fonction de contrôle ;
      - b) L'institution de l'audit interne dans les entreprises publiques.
    - Aussi, la loi 91-08 du 27/04/1991 portant la création du conseil de l'ordre national des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés ;
    - Ainsi, la création de 4 quatre conseils régionaux des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés ;
    - L'introduction d'un ensemble des textes législatifs portant l'organisation, le fonctionnement et les missions des commissaires aux comptes et du conseil de l'ordre national, à titre d'exemple :
      - a) Décret exécutif N° 92-20 du 13/01/1992 fixant la composition et le fonctionnement du conseil de l'ordre national ;
      - b) L'arrêté du 07/11/1994 relatif au barème des honoraires des commissaires aux comptes ;
      - c) L'arrêté de la 28/03/1998 portant modalité de publication des critères d'application des titres et diplômes ouvrant accès à la profession du Commissariat aux comptes ;
      - d) Décret exécutif N° 98-136 portant code de déontologie de la profession d'expert-comptable, des commissaires aux comptes et des comptables agréés ;
      - e) Décret exécutif N° 98-318 du 25/09/1996 portant la création et organisation du conseil de la comptabilité. ;
      - f) L'article 12 de l'ordonnance N° 05/05 de la 25/07/2005 portant loi de finance complémentaire pour 2005 parlant sur la désignation d'un ou plusieurs commissaires aux comptes dans les SARL.
      - g) La loi N° 10-01 du 29/06/2010 dans l'article N° 14, portant la création de l'ordre national des experts comptables, de la chambre nationale des commissaires aux comptes et de l'organisation nationale des comptables agréés<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> S.A, Revue algérienne de la comptabilité, guide d'audit et commissariat aux comptes, SNC N° 08, p :16.

## **2 Définition du commissariat aux comptes :**

### **2.1 Définition de l'audit légal :**

Malgré qu'il existe plusieurs définitions de l'audit légal (commissariat aux comptes), elles s'accordent toutes sur le contenu des objectifs que l'audit vise à atteindre. Parmi les définitions de l'audit légal, on trouve :

D'abord, « La fonction de commissariat aux comptes peut être défini comme un contrôle ou audit légal exercé par les professionnels indépendants et dont la fiabilité est de certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de l'exercice ».<sup>1</sup>

Ensuite, « L'audit légal est une mission d'audit des états financiers et a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié. Pour exprimer cette opinion l'auditeur emploiera la formule donne une image fidèle ou présente sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, qui sont des expressions équivalentes »<sup>2</sup>.

Donc, l'audit légal s'agit d'une profession exercée par des professionnels indépendants (commissaires aux comptes) et compétents afin de vérifier, contrôler, et émettre un avis sur la régularité et la sincérité des comptes et des documents comptables de l'entreprise, elle est permanente et exclusive, elle Comporte des obligations envers les associés.

### **2.2 Définition du commissaire aux comptes :**

Selon l'article 22 de loi n° 10-1 de juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé : « est commissaire aux comptes, au sens de la présente loi, toute personne qui, en son nom propre et sous sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions de législation en vigueur ».<sup>3</sup>

Aussi, « Professionnel chargé, dans le cadre d'une mission légale, de certifier que les comptes d'une institution (société, groupe, mutuelle, association, groupement sportif...) soient réguliers, sincères et qu'ils reflètent l'image fidèle des résultats, de la situation financière et du patrimoine ».<sup>4</sup>

Donc, on put dire que le CAC est un professionnel indépendant, qui est habilité à certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle et la non falsification des valeurs et documents comptables et financiers de l'entreprise auditée ainsi il est exclu de toute immixtion dans la gestion, mais donner une opinion sur les états financiers de l'exercice écoulé.

---

<sup>1</sup> Danièle BATUDE, **L'audit comptable et financier**, Edition NATHAN, Paris, France, 1997, p :11.

<sup>2</sup> Normes international d'audit de l'international Federation of accountants, 1996, traduction française, p :13.

<sup>3</sup> Journal officiel N°42, article 22 de la Loi n°10-01 correspondant au 29 juin 2010 relative **aux professions D'expert-comptable, de commissaire aux comptes et comptable agréé**, 11 juillet 2010, p :6.

<sup>4</sup> Moulaye El Mehdi FALLOUL, **L'audit financier**, édition universitaires européennes, 2012, p :392.

**3 Le statut légal du commissaire aux comptes en Algérie :**

Le commissariat aux comptes est un examen obligatoire des comptes annuels d'une entreprise et il représente une des professions libérales les plus réglementées en Algérie.

**3.1 Conditions d'accès à la profession :**

Les conditions et les modalités d'exercice de la profession de commissaire aux comptes sont structurées par la loi n° 10-01 du 29 juin 2010, les critères présentés par cette loi peuvent se résumer comme suit :

**3.1.1 Les conditions de bases :**

Pour exercer la profession de commissaire aux comptes en Algérie, il faut remplir les conditions suivantes :

- a) Être de nationalité algérienne ;
- b) Être titulaire, pour la profession de commissaire aux comptes, du diplôme algérien de commissaire aux comptes ou d'un titre reconnu équivalent ;
- c) Jouir de tous les droits civiques ;
- d) Ne pas avoir fait l'objet d'une condamnation pour crime ou délit, autre qu'involontaire, de nature à entacher l'honorabilité de la profession ;
- e) Être agréé par le ministre chargé des finances et être inscrit au tableau de la chambre nationale des commissaires aux comptes dans les conditions prévues par la loi ;
- f) Prêter le serment prévu à l'article 7 de la même loi.

Les titres et diplômes visés aux alinéas (2) ci-dessus sont délivrés par l'institut d'enseignement spécialisé placé auprès du ministre chargé des finances ou par des instituts agréés par celui-ci. Le concours pour l'accès à l'institut d'enseignement spécialisé ou instituts agréés n'est ouvert qu'aux candidats titulaires d'un diplôme universitaire dans la spécialité fixée par voie réglementaire.<sup>1</sup>

**3.1.2 La forme juridique :**

Toute personne physique ou morale peut exercer, pour son propre compte, sous quelque dénomination que ce soit, la profession d'expert-comptable, la profession de commissaire aux comptes ou la profession de comptable agréé, si elle ne répond pas aux conditions et critères prévus par la loi.<sup>2</sup>

**3.1.3 L'agrément :**

Nul expert-comptable, commissaire aux comptes ou comptable agréé ne peut être inscrit au tableau de l'ordre national des experts-comptables, de la chambre des commissaires aux comptes ou de l'organisation nationale des comptables agréés, s'il n'a pas été, au préalable,

---

<sup>1</sup>La loi n° 10-01 du 29 juin 2010, relative aux **professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé**, J.O, N° 42, du 11/07/2010, article 8, p :2.

<sup>2</sup>Ibid. article 2, p :1.

agréé par le ministre chargé des finances. Les conditions et les modalités d'agrément sont déterminées par voie réglementaire.<sup>1</sup>

Les demandes d'agrément en qualité de commissaire aux comptes sont adressées au Conseil national de la comptabilité par lettre recommandée ou déposées contre accusé de réception. Le Conseil national de la comptabilité apprécie la validité professionnelle des titres et diplômes de tout candidat sollicitant son agrément dans l'une et/ou l'autre catégorie professionnelle.

Le Conseil national de la comptabilité examine la demande d'agrément et vérifie, notamment, sa conformité aux dispositions fixées aux articles 7 et 8 de la loi. Le conseil national de la comptabilité notifie au demandeur de l'agrément la décision d'agrément ou de rejet motivée de la demande dans un délai de quatre (4) mois. L'absence de notification après ce délai ou le rejet de la demande peuvent faire l'objet d'un recours judiciaire peut être introduit conformément à la législation en vigueur.<sup>2</sup>

### **3.1.4 L'inscription au tableau :**

Le conseil national de la comptabilité arrête, le 1er janvier de chaque année, la liste des professionnels inscrits au tableau et la publie selon les formes fixées par le ministre chargé des finances.

### **3.1.5 La présentation du serment :**

Après agrément, avant inscription à l'ordre national, à la chambre nationale ou à l'organisation nationale et, avant toute entrée en fonction, l'expert-comptable, le commissaire aux comptes et le comptable agréé prêtent serment auprès de la cour territorialement compétente de leur domicile, en les termes suivants :

« أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكنم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف والله على ما أقول شهيد » .

Un procès-verbal est dressé conformément aux dispositions en vigueur.<sup>3</sup>

## **3.2 Nomination et mode de désignation :**

### **3.2.1 La nomination :**

Le principe de base, encadré par la loi 88-01 en plus de la loi 88-04 du 12 janvier 1988, est la nomination d'un seul commissaire aux comptes dans toutes les entreprises publiques économiques quelle que soit leur forme juridique ou leur importance, à l'exception, des banques et des établissements financiers où le nombre des commissaires est fixé à un minimum de deux.

Conformément à l'article 715 bis 4 du code de commerce, la nomination du commissaire aux comptes peut être effectuée soit par l'assemblée générale ordinaire des actionnaires choisis

---

<sup>1</sup> La loi n° 10-01 du 29 juin 2010, relative aux **professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé**, J.O, N° 42, du 11/07/2010, article 7, p :2.

<sup>2</sup>Ibid, article 9, p :3.

<sup>3</sup>Idem. article 6 p :2.

parmi les professionnels inscrit au tableau de l'ordre national (par les statuts), soit par décision de justice dans certain cas qui sont :

- Défaut dans la nomination des commissaires aux comptes par l'assemblée générale ;
- Empêchement pour un ou plusieurs commissaires aux comptes d'exécuter ses activités ;
- Refus d'un ou plusieurs commissaires aux comptes.<sup>1</sup>

### **3.2.2 Le mode de désignation :**

Selon l'article 26 de la loi n° 10-01, Le commissaire aux comptes est désigné, après acceptation dûment écrite, par l'assemblée générale ou l'organe délibérant habilité, parmi les professionnels agréés et inscrits au tableau de la chambre nationale, et ce, sur la base d'un cahier des charges.<sup>2</sup>

Dans un second temps, et selon l'article 2 du décret exécutif n°96-431 du 30 novembre 1996, la désignation du ou des commissaires aux comptes est effectuée conformément aux dispositions prévues par les statuts particuliers des établissements et organismes cités ci-dessus, parmi les professionnels inscrits en cette qualité au tableau de l'ordre national des experts comptables, commissaires aux comptes et les comptables agréés. En cas d'absence de dispositions statutaires applicables en la matière, la désignation est effectuée conjointement par le ministre des finances et le ministre de tutelle. A noter aussi que le choix du commissaire aux comptes est effectué en tenant compte de ses moyens, référence professionnelle et plan de charge.<sup>3</sup>

### **3.3 Mandats du commissaire aux comptes :**

Le commissaire aux comptes est désigné par l'Assemblée Générale des Actionnaires et la durée du mandat du commissaire aux comptes est de trois années successives renouvelables une fois. A souligner, le renouvellement du mandat est une simple faculté pour les actionnaires et pas un droit.

Après deux mandats ininterrompus, on ne peut intervenir de nommer le même commissaire aux comptes qu'après trois exercices, et il ne commence son activité que jusqu'à l'expiration du mandat de son prédécesseur. L'expiration se fait après la réunion de l'assemblée générale ordinaire qui statue sur les comptes du troisième exercice.

A noter aussi, que dans le cas de la non certification des comptes de l'entité contrôlée dans deux exercices comptables 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.

---

<sup>1</sup> Décret législatif n°93-08 du 25 avril 1993, p :29.

<sup>2</sup> La loi n° 10-01 du 29 juin 2010, article 26, p :7.

<sup>3</sup> Décret exécutif n°96-431 du 30 novembre 1996, p :10.

#### **4 Les prérogatives et les obligations d'un commissaire aux comptes :**

Un commissaire aux comptes bénéficie de plusieurs avantages attachés à sa fonction, simultanément, lorsqu'il mène sa mission, il obéit de certaines obligations.

##### **4.1 Les prérogatives du commissaire aux comptes :**

Conformément aux articles 31,32,33 et 34 de la loi n° 10-01 du 29 juin 2010, le commissaire aux comptes profite d'un certain nombre de droits qui sont :

- Le commissaire aux comptes peut, à tout moment, prendre connaissance, sur place, des livres comptables, des balances, de la correspondance, des procès-verbaux et généralement de tous les documents et de toutes les écritures de la société ou de l'organisme. Il peut requérir des administrateurs, des agents et des préposés de la société ou de l'organisme, toutes les explications ou informations et procéder à toutes les vérifications qui lui paraissent nécessaires ;
- Le commissaire aux comptes peut requérir des organes habilités d'être mis en possession, au siège de la société, d'informations relatives aux entreprises liées ou autres entreprises avec lesquelles il existe un lien de participation ;
- Les administrateurs des sociétés remettent chaque semestre au moins au commissaire aux comptes, un état comptable établi selon le schéma de bilan et de documents comptables prévus par la loi ;
- En cas d'entrave à l'exercice de sa mission, le commissaire aux comptes en informe par écrit les instances de gestion, en vue de la mise en œuvre des dispositions du code de commerce.<sup>1</sup>

##### **4.2 Les obligations d'un commissaire aux comptes :**

Un commissaire aux comptes lors de l'exécution de son activité il obéit d'un certain nombre de devoirs qu'on peut les résumer comme suit :

- Un commissaire aux comptes doit être compétent, indépendant et diligent lors de l'accomplissement de sa mission ;
- Il doit protéger le secret professionnel de son travail dans les conditions et conformément à l'article 301 et 302 du code pénal ;
- Accomplir sa mission dans les conditions régulières ;
- Assurer la protection des documents comptables et toutes les pièces justificatives durant une période de dix ans, qui pourront à tout moment être mis à la disposition des organes de la profession, ou du procureur général.

#### **5 Incompatibilités et interdiction des CAC :**

##### **5.1 Les incompatibilités :**

La fonction de commissaire aux comptes est incompatible avec :

- Toute activité ou tout acte de nature à porter atteinte à son indépendance ;

---

<sup>1</sup> La loi n° 10-01 du 29 juin 2010, article : 31-34, pp :7-8.

- Tout emploi salarié ;
- Toute activité commerciale qu'elle soit exercée directement ou par personne interposée. Le fait d'être associé, dirigeant ou mandataire social d'une société, même si elle exerce une activité commerciale, n'est pas en soi incompatible avec les fonctions de commissaire aux comptes. En revanche, le commissaire aux comptes doit être indépendant de la société dont il est appelé à certifier les comptes. Il ne pourra donc exercer les fonctions de dirigeant au sein des entités qui contrôlent cette société ou qui sont contrôlées par elle. Cette incompatibilité tombe cinq ans après l'expiration des fonctions de commissaire aux comptes. Il existe également des incompatibilités en raison des liens personnels, financiers ou professionnels concomitants ou antérieurs à la mission du commissaire aux comptes.<sup>1</sup>

## **5.2 Les interdictions :**

Selon l'article 65 de la loi N° 42 de 28 Rajab 1431 correspondant au 11 juillet 2010 stipule « il est interdit au commissaire aux comptes »<sup>2</sup> :

- D'assurer professionnellement le contrôle des comptes des sociétés dans lesquelles il détient directement ou indirectement des participations ;
- D'accomplir des actes de gestion, ni directement ni par association ou substitution aux dirigeants ;
- D'accomplir, même temporairement, des missions de contrôle préalable des actes de gestion ;
- D'accepter des missions d'organisation ou de supervision de la comptabilité de l'entreprise ou de l'organisme contrôlés ;
- D'exercer la mission d'expert judiciaire ou la fonction de conseiller fiscal auprès d'une société ou d'un organisme dont il contrôle les comptes ;
- D'occuper un emploi salarié dans une société ou un organisme qu'il a contrôlé moins de trois ans après la cessation de son mandat.

Les commissaires aux comptes peuvent être désignés par l'assemblée générale après la vérification de l'absence d'incompatibilité et la réunion de toutes les conditions requises pour un mandat de trois ans renouvelables une fois.

## **6 Les objectifs de l'audit légal :**

Comme nous avons déjà mentionné, d'une part, l'audit légal (commissariat aux comptes) est un examen critique et détaillé des résultats obtenus dans le but de vérifier s'il y a une correspondance entre les résultats prévus et les résultats obtenus.

D'autre part, l'audit légal sert à la certification des comptes de l'entité par un personnel compétent qui exprime une opinion selon laquelle les états financiers sont établis et donc renforcer le degré de confiance des utilisateurs (les parties prenantes).

---

<sup>1</sup> <https://modules-iae.univ-lille.fr/M25/cours/res/Texte006.pdf>, consulté le 04/04/2022 à 15h21.

<sup>2</sup> La loi N° 42 de 28 Rajab 1431 correspondant au 11 juillet 2010 relatif **aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé**, l'article 65, p :10.

Aussi il sert à la détection de tout type d'anomalies ou de dysfonctionnements significatives qui peuvent provenir des fraudes, des falsifications ou d'erreurs au niveau du contrôle interne de la société en se basant sur la connaissance de l'entité et de son environnement.

En dernier lieu, on peut donc dire que le but principal de l'audit est d'assurer **la régularité** et **la sincérité** et **l'image fidèle** de l'information financière qu'on peut les expliquer comme suit :

- **La régularité** : est la conformité aux lois, aux règlements, et aux procédures arrêtées par l'entité. On parle aussi d'audit de conformité ;
- **La sincérité** : (ou fidélité) avec laquelle les faits sont traduits dans l'information. C'est l'objectivité et la bonne foi dans l'application des lois, règlements et procédures en vigueur ;
- **L'image fidèle** : est inséparable de la régularité et de la sincérité. Elle constitue le principe à respecter lorsque la règle, ou le principe généralement admis n'existe pas ou lorsqu'elle est insuffisante pour traduire la réalité. L'application de ce principe doit permettre de donner l'image la plus objective possible de cette réalité, en évitant les déformations intentionnelles ou les omissions de faits significatifs de par l'application des autres critères. Le plus souvent c'est l'annexe des comptes annuels qui permettra de respecter ce critère.<sup>1</sup>

Pour conclure, et comme nous avons déjà mentionné au niveau de cette section, l'audit légal s'agit donc d'une profession exercée par des professionnels indépendants et compétents (commissaires aux comptes) afin de vérifier, contrôler, et émettre un avis sur la régularité et la sincérité des comptes de l'entreprise. Ces professionnels compétents exercent donc « une mission » précise afin d'accomplir ses activités au sein de la société et qui sera traitée en détails au cours de la prochaine section.

### **Section 03 : la mission du commissaire aux comptes**

L'auditeur ou le commissaire aux comptes a pour mission principale qui représente la confirmation de la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des entreprises. Donc au niveau de cette section on va donner une explication détaillée sur la mission du commissaire aux comptes et ses particularités.

#### **1 Les missions d'un commissaire aux comptes :**

En général, les missions des commissaires aux comptes sont encadrées par l'article 715 bis 4 du code de commerce, ainsi que l'article 23 de la loi 10-01 du 29 juin 2010. D'après ces articles, on peut dire qu'on est devant quatre types de missions : mission permanente, mission spécifique, mission d'information et mission d'alerte.

##### **1.1 Les missions permanentes :**

Les missions permanentes des commissaires aux comptes peuvent être résumer comme suit :

---

<sup>1</sup> J-E. COMBES, M-C. LABROUSSE, **Audit financier et contrôle de gestion**, fondement et cas pratiques, Publi-Union édition, Paris, France, 1997, p :6.

- Certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et qu'ils donnent une image fidèle des résultats des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine des sociétés et des organismes ;
- Vérifier la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion fourni par les dirigeants aux actionnaires, associés ou porteurs de parts ;
- Donner un avis sous forme de rapport spécial, sur les procédures de contrôle interne adoptées par le conseil d'administration, le directoire ou le gérant ;
- Apprécier les conditions de conclusion des conventions entre l'entreprise contrôlée et les entreprises ou organismes qui lui sont affiliés ou avec les entreprises et organismes dans lesquels les administrateurs et dirigeants ont un intérêt direct ou indirect ;
- Signaler aux dirigeants et à l'assemblée générale ou à l'organe délibérant habilité, toute insuffisance de nature à compromettre la continuité d'exploitation de l'entreprise ou de l'organisme et dont il a pu avoir connaissance.

Ces missions consistent, à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion, à vérifier les valeurs et documents de la société ou de l'organisme et à contrôler la conformité de la comptabilité aux règles en vigueur.<sup>1</sup>

Dans le cas d'une société qui établit la consolidation ou bien la combinaison des comptes, le commissaire aux comptes certifie également la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes consolidés ou combinés. Dans ce cas, le commissaire aux comptes utilise les documents comptables ainsi que le rapport du commissaire aux comptes des filiales durant l'exécution de sa mission.

Le commissaire aux comptes utilise durant ses missions permanentes les documents suivants :

- Un rapport de certification avec ou sans réserve, de la régularité, de la sincérité et de l'image fidèle des documents annuels, ou éventuellement au refus de certification dûment motivé ;
- Un rapport de certification des comptes consolidés ou des comptes combinés,
- Un rapport spécial sur les conventions réglementées ;
- Un rapport spécial sur le détail des cinq rémunérations les plus élevées ;
- Un rapport spécial sur les avantages particuliers accordés au personnel ;
- Un rapport spécial sur l'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale ;
- Un rapport spécial sur les procédures de contrôle interne ;
- Un rapport spécial lorsqu'il constate une menace sur la continuité d'exploitation.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> La loi 10-01 du 29 juin 2010, relative aux **professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé**, J.O, N° 42, du 11-07-2010, article 23, p :6.

<sup>2</sup>Fela AYACHI, op.cit., 2018, p :54.

## **1.2 Les missions spécifiques :**

A la suite d'une réunion de l'assemblée générale extraordinaire et à cause d'un fait exceptionnel, la loi prévoit l'implication particulière et ponctuelle d'un commissaire aux comptes. Cela peut se faire dans certaines opérations de l'entreprise :

- Modification du capital social : augmentation, amortissement ou réduction du capital ;
- Modification de l'objet social ;
- Modification de la nature juridique de la société (transformation du statut juridique de la société) ex : transformation d'une société par actions à une société anonyme ou bien à une SARL ou autre ;
- Ouverture du capital (modification du nombre des actions dans le cadre d'une SPA).<sup>1</sup>

Le commissaire aux comptes utilise durant ses missions spécifiques les documents suivants :

- Un rapport spécial relatif à la détention d'actions de garantie ;
- Un rapport spécial relatif à l'opération d'augmentation du capital ;
- Un rapport spécial relatif à l'opération de réduction du capital ;
- Un rapport spécial relatif à l'émission d'autres valeurs mobilières ;
- Un rapport spécial relatif à la distribution d'acomptes sur dividendes ;
- Un rapport relatif à la transformation des sociétés par actions ;
- Un rapport relatif aux filiales, participations et sociétés contrôlées.<sup>2</sup>

## **1.3 Les missions d'informations :**

Les commissaires aux comptes exécutent une autre mission celle de l'information qui consiste à informer les dirigeants sociaux ainsi que les actionnaires de la société des résultats de travaux de contrôle par un rapport annuel.

### **1.3.1 L'information aux dirigeants de l'entité :**

Le commissaire aux comptes a pour mission d'informer les dirigeants de la société sur les différentes vérifications (contrôle) effectuées, les modifications à porter nécessairement sur les différents documents comptables, les anomalies et les irrégularités détectées par les différents modes d'évaluation ainsi que les changements et les rectifications possibles.

### **1.3.2 L'information aux actionnaires de l'entité :**

Aussi le commissaire aux comptes doit informer les actionnaires comme les dirigeants sur les modifications à faire sur les documents comptables ainsi que l'ensemble des erreurs et des inexactitudes découvertes en plus des frais généraux non déductibles.

## **1.4 Les missions d'alerte d'un commissaire aux comptes :**

Conformément à l'article 715 bis 13 du code de commerce : « les commissaires aux comptes signalent à la plus prochaine assemblée générale les inexactitudes relevées par eux au

---

<sup>1</sup>Fela AYACHI : **Commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise**, thèse de doctorat, Université de Oran 2, Oran, Algérie, 2018, p :55.

<sup>2</sup> Ibid., p :56.

cours de l'accomplissement de leur mission. En outre, ils révèlent au procureur de la république les faits délictueux d'ont-ils ont eu connaissance »<sup>1</sup>.

Donc la mission d'alerte consiste à faire un contrôle de gestion et d'exploitation à titre préventif, c'est-à-dire l'indication de toute irrégularité ou erreur professionnelle détectée par un commissaire aux comptes aux dirigeants de l'assemblée générale, et qu'elle peut donc, représenter une menace pour la continuité d'exploitation de l'entreprise ou de l'organisme dont il a pu avoir connaissance.

## **2 Les responsabilités du commissaire aux comptes :**

Conformément à l'article 57 de la loi 10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptables agréés : « les travaux des experts-comptables, des commissaires aux comptes, et des comptables agréés sont effectués sous leur nom patronymique propre et sous responsabilité personnelle, même s'ils sont constitués en société, et ne doivent revêtir aucun pseudonyme ».<sup>2</sup>

Donc, les responsabilités des commissaires aux comptes peuvent être engagées sur un plan civil, pénal ou disciplinaire.

### **2.1 La responsabilité civile :**

La responsabilité civile d'un commissaire aux comptes est attachée à sa négligence durant l'accomplissement de sa mission. Elle a été bien encadrée au niveau de l'article 61 de la loi 10-01 : « Le commissaire aux comptes est responsable envers l'entité contrôlée des fautes commises par lui dans l'accomplissement de ses fonctions. Il répond solidairement, tant envers l'entité qu'envers les tiers, de tout dommage résultant d'infractions aux dispositions de la présente loi.

Il n'est déchargé de sa responsabilité, quant aux infractions auxquelles il n'a pas pris part, que s'il prouve qu'il a accompli les diligences normales de sa fonction et qu'il a informé le conseil d'administration de ces infractions et s'il n'y a pas été remédié de façon adéquate, à l'assemblée générale la plus prochaine, après qu'il en aura eu connaissance et, en cas de constatation d'une infraction, il prouve qu'il a informé le Procureur de la République près le Tribunal compétent ».<sup>3</sup>

En plus de la loi 10-01, la responsabilité civile a été aussi bien définie au niveau de l'article 715 bis 14 du code de commerce tel que « Les commissionnaires aux comptes sont responsables tant à l'égard de la société que des tiers des conséquences dommageables, des fautes et négligences par eux commises dans l'exercice de leurs fonctions.

---

<sup>1</sup> Décret législatif 93-08, l'article 715 bis 13, p :13.

<sup>2</sup> La loi 10-01 du 29 juin 2010, article 57, p :11.

<sup>3</sup> La loi 10-01 du 29 juin 2010, article 61, p :11.

Ils ne sont pas civilement responsables des infractions commises par les administrateurs ou les membres du directoire, selon le cas, sauf si, en ayant eu connaissance, ils ne les ont pas révélées dans leur rapport à l'assemblée générale et ou au procureur de la république »<sup>1</sup>.

## **2.2 La responsabilité pénale :**

Conformément à l'article 62 de la loi 10-01, « La responsabilité pénale de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréé est engagée pour tout manquement à une obligation légale »<sup>2</sup>.

Donc la responsabilité pénale d'un commissaire aux comptes est attachée à des infractions c'est-à-dire un exercice illégal ou bien une violation d'une loi sanctionnée par le droit dont les conséquences sont particulièrement graves. Ses infractions peuvent être relatives à l'exercice de la profession du commissariat aux comptes ou bien exécutées par le commissaire aux comptes.

En outre, la responsabilité pénale des commissaires aux comptes peut être engagée conformément au code de commerce et du code de procédure pénale pour tout manquement à une obligation légale, Notamment dans les cas suivants :

- **Rapport incomplet :** C'est le cas des omissions liées aux prises de participations de plus de la moitié du capital social (art. 731 du code de commerce) ;
- **Information mensongère sur la situation de la société :** Information mensongère sur la situation de la société mérite des explications dans la mesure où l'infraction n'est constituée que si les agissements sont liés au titre de l'élément matériel, et d'élément moral caractérisé par la mauvaise foi. <sup>3</sup>

## **2.3 La responsabilité disciplinaire :**

Conformément à l'article 63 de la loi 10-01 du 29 juin 2010, la responsabilité disciplinaire du commissaire aux comptes est engagée devant la commission de discipline du conseil national de la comptabilité, même après sa démission, pour toute infraction ou manquement aux règles professionnelles, techniques ou déontologiques commise pendant l'exercice de ses fonctions.

Les sanctions disciplinaires susceptibles d'être prononcées sont dans l'ordre croissant de leur gravité :

- L'avertissement ;
- Le blâme ;
- La suspension temporaire, pour une durée maximale de six (6) mois ;
- La radiation du tableau.

---

<sup>1</sup> Code de commerce algérien (2007), article 715 bis 14, p :199.

<sup>2</sup> La loi 10-01 du 29 juin 2010, article 62, p :12.

<sup>3</sup>Fela AYACHI, Op.cit., 2018, p :61.

Tout recours contre des sanctions disciplinaires se fait devant la juridiction compétente conformément aux procédures légales en vigueur. Le degré des fautes ainsi que les sanctions qui s’y rapportent sont fixés par voie réglementaire.<sup>1</sup>

### 3 Les risques liés à la mission d’un commissaire aux comptes :

Le risque d’une mission d’audit est le risque que le professionnel exprime une opinion inappropriée alors que les états financiers comportent des anomalies significatives. Ce risque comprend :

- Le risque que l’information soit affectée par des anomalies significatives. Ce risque se présente sous trois formes ;
  - « Un risque inhérent » qui correspond à la possibilité qu’une assertion comporte une anomalie qui pourrait être significative, Soit individuellement, soit de manière cumulée avec d’autres anomalies, nonobstant les contrôles existants ;
  - « Un risque lié au contrôle » qui correspond au risque qu’une anomalie susceptible de survenir dans une assertion et pouvant présenter un caractère significatif soit individuellement, soit de manière cumulée avec d’autres anomalies, ne soit ni prévenue, ni détectée et corrigée en temps voulu par le contrôle interne de l’entité ;
  - « Le risque de non détection » qui est le risque que le professionnel ne détecte pas une anomalie matérielle qui existe.<sup>2</sup>

Donc on peut dire que :

#### Figure 1 : Risque d’audit

$$\text{Risque d'audit} = \text{risque inhérent} \pm \text{risque lié au contrôle} \pm \text{risque de non détection}$$

$$= \text{risque d'anomalie significatives} \pm \text{risque de non détection}$$

Source : établi par nous-même.

### 4 La rémunération d’un commissaire aux comptes :

Les honoraires doivent être mérités, convenus et respectueux des exigences techniques du contrôle légal, le décret de 1994 précisé aussi qu’il dépendent des montants des bilans des entreprises contrôlées ainsi du nombre d’heures travaillées, mais l’article 37 publié dans le journal officiel N°42 précise que :

« Les honoraires du commissaire aux comptes sont fixés au début de sa mission par l’assemblée générale ou l’organe délibérant habilité. En dehors de ses honoraires et des débours engagés dans le cadre de sa mission, le commissaire aux comptes ne peut recevoir aucune rémunération, ni avantage, sous quelque forme que ce soit. Les honoraires ne peuvent, en aucun

<sup>1</sup>La loi 10-01 du 29 juin 2010, article 63, p :12.

<sup>2</sup> International Federation of Accountants, Guide pour l’utilisation des normes internationales d’audit dans l’audit des petites et moyennes entreprises, 2013, traduction française, p :5.

cas, être calculés sur la base des résultats financiers obtenus par l'entreprise ou l'organisme concerné ».<sup>1</sup>

C'est-à-dire, les entreprises sont maintenant tenues d'établir un cahier des charges et lancer un appel d'offre, et le choix du commissaire aux comptes par l'organe habilité, selon des critères techniques et financière, s'établira selon le code des marché public et ses honoraires sont négocier entre les deux parties.

## **5 Cessations des fonctions d'un commissaire aux comptes :**

Il peut arriver pour des raisons diverses, que le commissaire aux comptes n'aille pas au bout de son mandat. Il pourrait s'agir de :

### **5.1 Démission :**

L'article 38 publié dans le journal officiel N°42 prévoit que : « Le commissaire aux comptes peut démissionner sans que cela puisse le soustraire à ses obligations légales. Il doit veiller à observer un préavis de trois (3) mois et fournir un rapport sur les contrôles et constatations effectués »<sup>2</sup>.

En effet, la démission ne doit avoir lieu que dans les cas extrêmes, comme l'incapacité physique ou légale d'exercice, et lorsqu'il n'existe pas de bons rapports avec les dirigeants de la société contrôlée.

Dans tel cas, il doit expliquer clairement les motifs de son départ et présenter un rapport sur les travaux qu'il a effectué, et observer un préavis de trois mois afin de donner le temps à la société de préparer sa succession.

### **5.2 Révocation :**

La révocation du commissaire aux comptes est possible. Les articles 715 bis 8 et bis 9 du décret législatif n° 93-08 du 25/04/1993 évoque la question en cas de faute ou d'empêchement. Cependant, ce droit pourrait camoufler des irrégularités que le commissaire aux comptes aurait découvertes.

La révocation du commissaire aux comptes peut altérer l'image et l'honneur de celui-ci, le blesser moralement et même lui faire perdre son droit aux rémunérations.

Donc finalement, le commissaire aux comptes durant l'accomplissement de son activité au niveau de l'entité, il effectue une mission qui peut être permanente, spécifique, d'information ou bien d'alerte dont il supporte sur ses missions certains risques et responsabilités.

---

<sup>1</sup> Loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux **professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé**, article 37, p :8.

<sup>2</sup> *ibid.*

**Conclusion du chapitre :**

A la fin de ce chapitre, il est possible de dire que l'audit est un examen professionnel de l'information émise par l'entreprise selon une approche métrologique dans le but de déceler les éventuelles anomalies dans l'entreprise, Cette fonction peut être interne à l'entreprise comme cellule rattachée à la haute hiérarchie comme elle peut être une mission effectuée par un professionnel indépendant de l'entreprise.

Le rapport du CAC apparaît actuellement comme une source d'information crédible et importante pour la prise des décisions, de ce fait sa présence dans une entreprise dissuade les gestionnaires de toute utilisation frauduleuse et insiste aussi sur l'efficacité de l'entreprise et la réalisation des objectifs demandés par les apporteurs de fonds à travers ses différents contrôles et vérifications.

## **Chapitre 02 : la qualité de l'information financière**

**Introduction du chapitre :**

L'information financière présente la cellule principale qui circule au sein de l'entreprise sur le plan interne et externe. C'est un moyen de communication, entre les différents départements d'une société, aussi entre l'entité et ses diverses parties prenantes. L'information financière au niveau de la société est traitée selon plusieurs étapes par l'utilisation d'un système appelé système d'information comptable et financier.

Toute société qui entre dans le champ d'application du présent système comptable et financier (SCF) prépare et partage obligatoirement chaque année cinq états financiers reflétant sa situation financière, son patrimoine, sa performance et son résultat annuel. Ces états financiers comportent un bilan, un compte de résultat, un tableau de flux de trésorerie, un tableau de variation de capitaux propres et une annexe.

L'information financière et comptable diffusée dans les états financiers aux diverses parties prenantes de la société doit être de qualité. Cependant, la qualité de cette information implique plusieurs critères, on peut citer la transparence, l'exactitude, la fiabilité, la sincérité ainsi que l'image fidèle. La qualité de l'information financière peut être assurée par l'intervention du commissariat aux comptes (audit légal) qui contribue positivement dans l'amélioration de cette qualité, qui cherche à vérifier et corriger l'information et au même temps, émettre une opinion neutre à ce sujet.

Donc au niveau de ce chapitre on va donner au niveau de la première section une idée sur l'information financière ainsi que le système d'information comptable et financier.

Ensuite, au sein de la deuxième section on va voir une présentation détaillée sur les différents états financiers.

Et finalement, la troisième section va être consacrée à l'intervention du commissaire aux comptes sur l'amélioration de la qualité de l'information financière.

## Section 01 : le système d'information comptable financier

Le système d'information en tant que producteur de l'information financière, joue un rôle très important au sien de l'entreprise tant que l'information financière présente la matière première que les entreprises servent aux parties prenantes. Donc son importance est cruciale dans la production des informations financière et la prise de décisions par les utilisateurs de cette information.

### 1 Généralités sur l'information financière :

#### 1.1 La définition :

Dans notre vie quotidienne, on utilise le terme information dans plusieurs contextes. Toutefois, ce terme ne représente pas la même réalité, ni la même signification, ni le même degré de certitude et d'exactitude pour les récepteurs de cette information, ce qui rend la définition de ce terme n'est pas une chose aisée. Ainsi, le mot « information » vient du latin « informare » qui signifie « donner une forme, une structure, transmettre des connaissances, des renseignements ».<sup>1</sup>

Parmi les contextes de l'information, on trouve l'information financière, qui représente la matière première que les entreprises servent aux différents utilisateurs de l'information. Cette dernière a été défini comme suit :

Aussi, « L'information financière est bien souvent la seule source disponible pour un analyste externe, d'où l'importance de disposer d'une information détaillée reflétant la réalité économique de l'entreprise ».<sup>2</sup>

Donc, le concept d'information financière vient de l'obligation légale des entités, d'une part, d'établir des états financiers annuels et sincères reflétant une image fidèle et fiable sur la situation financière et le patrimoine de ses entreprises, et d'autre part, de servir ses états financiers contenant l'information financière nécessaire pour les parties prenantes durant la prise de décisions.

#### 1.2 Les caractéristiques qualitatives :

L'information financière élaborée au niveau des états financiers est subdivisée en caractéristiques qualitatives essentielles et auxiliaires.

##### 1.2.1 Les caractéristiques qualitatives essentielles :

L'information financière est caractérisée essentiellement par la pertinence et la fidélité (l'image fidèle).

- **La pertinence :** l'information financière est dite pertinente si elle a la capacité d'influencer les décisions des parties prenantes de l'entité c'est-à-dire que les utilisateurs des états financiers qui peuvent être des investisseurs, des actionnaires, des dirigeants...etc. Ils prennent et changent leurs décisions à cause de l'information donnée

---

<sup>1</sup> **Le robert**, dictionnaire le robert, collection les usuels, Paris, France, juin, 1995, p :605.

<sup>2</sup> Pierre VERMINEN, **finance d'entreprise**, Edition Dalloz, Paris, France, 2004, p :322.

dans ses états financiers qu'elle a une valeur de confirmation ou bien une valeur prédictive ;

- **La fidélité** : l'information financière donne l'image fidèle si elle est neutre, complète et sans erreurs significatives c'est-à-dire fiable et sincère. La neutralité de l'information signifie que les professionnels compétents chargés de préparer cette information n'ont pas le droit de prendre une position pour ou bien contre un résultat ou un sujet particulier. Ainsi, l'information financière est dite complète si elle encadre tous les éléments et les données nécessaires qui doivent le constituer. Quant à la fiabilité et la sincérité d'une information financière, signifient que cette dernière est juste et exempte de tout type d'anomalies significatives.

### 1.2.2 Les caractéristiques qualitatives auxiliaires :

En plus de la fidélité et la pertinence, l'information financière se caractérise par l'intelligibilité, l'accessibilité, la comparabilité et la vérifiabilité.

- **L'intelligibilité** : Cette caractéristique, implique qu'une information financière doit être compréhensible c'est-à-dire présentée d'une façon claire, simple et concise. Ainsi que prendre en compte les connaissances des utilisateurs pour qu'ils peuvent comprendre l'information servie ;
- **L'accessibilité** : une information financière doit également être accessible aux différents décideurs lorsqu'ils ont besoin et avant qu'elle perde son utilité d'influencer ses décisions. C'est-à-dire plus que l'information financière est rapidement accessible plus qu'elle est utile pour les utilisateurs ;
- **La comparabilité** : l'information financière doit être comparable dans l'espace et dans le temps. Dans l'espace, c'est-à-dire la possibilité de comparer l'information financière de deux entités complètement différentes, par contre, la comparaison dans le temps, signifie la possibilité de comparer l'information financière de la même entité à travers le temps. Le principe comptable de la permanence des méthodes aide à assurer cette caractéristique ;
- **La vérifiabilité** : Cette caractéristique, signifie que l'information financière doit être vérifiable par des professionnels compétents et indépendants, que cette information financière ainsi qu'une méthode d'évaluation et de comptabilisation sont appliquées sans erreurs ou anomalies significatives.

### 1.3 Les sources de l'information :

L'information provient d'une source, soit celle résultant de la communication ou la prise de décision et elle est divisée en deux groupes principaux :

#### 1.3.1 Les sources internes :

Grâce à cette source il est possible d'obtenir des informations à partir des dossiers, livres et documents, rapports, notes et lettres échangées entre les services au sein de l'entreprise, en plus de cela, nous pouvons recueillir des informations en interrogeant les gestionnaires et les fonctionnaires et les personnes dans les différents départements.

### 1.3.2 Les sources externes :

Les informations peuvent être obtenues auprès des clients, des fournisseurs et les hommes d'affaires en transaction avec l'entreprise, ainsi que les organismes tels que les banques, les organismes gouvernementaux, les magazines...etc.<sup>1</sup>

## 2 Les utilisateurs de l'information financière :

Les entreprises algériennes et surtout celles cotées en bourse, sont obligées de publier ses états financiers reflétant une image fiable sur le patrimoine, la situation financière ainsi que les résultats de ses entités. Cette information financière est destinée aux différentes parties prenantes qui sont :

- **Les actionnaires** : chacun des actionnaires a besoin d'évaluer la performance financière de l'entité et sa position pour prendre des décisions, soit de laisser sa participation au niveau de la société, soit d'augmenter ou bien de diminuer cette participation par l'achat ou la vente de ses actions ;
- **Les gestionnaires** : tous les gestionnaires de la société, ont le droit d'accéder aux états financiers annuels pour connaître la situation et la performance financière de l'entité dont laquelle ils travaillent, pour que chacun fait son travail correctement ;
- **Les fournisseurs** : tous les fournisseurs s'intéressent à la solvabilité de ses clients. Pour fixer ses politiques de crédits et de limites de crédit, ils doivent être capable d'évaluer si ses clients sont capables de payer ses dettes à la date d'échéance, en utilisant les états financiers des dernières périodes des clients. Par cela ils subdivisent ses clients en clients actuels, potentiels et futurs ;
- **Les clients** : de même, l'entreprise en tant que fournisseur elle doit mettre à la disposition de ses clients ses états financiers. Les clients doivent être en mesure d'éviter les risques liés à l'approvisionnement dans le futur c'est-à-dire assurer que son fournisseur va continuer à vendre le produit dans le long terme ;
- **Les employés** : quant aux employés, ils doivent être en mesure d'évaluer la santé et la rentabilité future et potentielle de l'entité dans laquelle ils travaillent pour assurer l'obtention de ses salaires ;
- **Le gouvernement** : l'état à un intérêt d'utiliser les états financiers des entités, envers les impôts qu'elles doivent être collectées sur les bénéfices des sociétés. Ainsi, l'administration fiscale s'intéresse à la bonne application des règles fiscales en vigueur ;
- **Les banques et autres institutions financières** : ils ont besoin des états financiers audités et vérifiés et d'évaluer la santé et la performance future et potentielle de l'entité avant de lui prêter de l'argent et de définir les clauses du contrat.
- **Le publique** : il représente le reste du monde qui ont une relation directe ou indirecte avec l'entreprise.

---

<sup>1</sup> Karima KRALOUA, Analyse de la nature de la mission du commissaire aux comptes dans l'entreprise, mémoire de fin d'étude, Ecole des hautes études commerciales, Koléa, Algérie, 2015, p : 11.

### 3 L'utilité et l'objective de l'information financière :

#### 3.1 L'utilité de l'information financière :

Selon H. SIMON, l'information dans l'entreprise, englobe quatre grandes catégories d'utilisation<sup>1</sup>:

- Elle est une mesure de résultats ;
- Elle attire l'attention sur l'éventuel problème ;
- Elle permet l'analyse d'une structure de la dynamique d'un système ;
- Elle fixe les paramètres de la situation présente de l'entreprise.

D'autre part, M. CHOKRON et R. REIX proposent quatre usages de l'information<sup>2</sup> :

- L'information est un instrument de communication ;
- L'information est un instrument de support et de coordination des processus de gestion ;
- L'information est un support de connaissance individuelle ;
- L'information est un instrument de liaison avec l'environnement.
- **L'information, un support des processus de gestion :** « Un processus de gestion est un ensemble d'activités et de décision combinées pour produire les résultats souhaités par l'entreprise ». Dans l'entreprise il existe des différents processus (approvisionnement, gestion des commandes des clients...) et toutes ces opérations utilisent des informations pour être exécutées.
- **L'information, un instrument de communication dans l'entreprise :** La coordination entre les différents membres de l'entreprise doit être assurée par des échanges d'information.
- **L'information, un support de communication individuelle :** La capacité cognitive de l'entreprise est d'abord celles des individus qui la composent, l'innovation quasi-permanente rend nécessaire le développement et cette connaissance.
- **L'information, un instrument de liaison avec l'environnement :** Les trois usages de l'information que nous venons de décrire ont un caractère interne, ce quatrième usage est lié à l'environnement, peut être utilisé par l'entreprise pour améliorer sa compétitivité.

#### 3.2 L'objectif de l'information financière :

L'objectif de l'information financière est de fournir une information financière sur une entité présentant des états financiers qui sont utiles aux investisseurs, aux prêteurs et aux autres créanciers actuels et potentiels, aux fins de leur prise de décisions sur la fourniture de ressources à l'entité. Ces décisions ont trait à l'achat, à la vente ou à la conservation de titres de capitaux propres ou de créance, et à la fourniture ou au règlement de prêts et d'autres formes de crédit. Donc, pour atteindre cet objectif, les rapports financiers doivent fournir une information sur les ressources économiques de l'entité, leur contrepartie et les transactions, autres événements et circonstances qui les affectent.

<sup>1</sup> Herbert SIMON, **le nouveau management**, Paris, France, 1980, p :118.

<sup>2</sup> Michel CHOKRON et Robert REIX, **ystème d'information et management des entreprises**, édition EMS, , Caen, France, 1995, p :07.

## 4 Le système d'information (SI) :

### 4.1 Définition :

En informatique et en télécommunications et plus généralement dans le monde de l'entreprise, le terme système d'information représente<sup>1</sup> :

« Un ensemble organisé de ressources (personnel, données, procédures, matériel, logiciel) permettant d'acquérir, de stocker, de structurer et de communiquer des informations sous forme de textes, images, sons, ou de données codées dans des organisations. Selon leur finalité principale, on distingue des systèmes d'information supports d'opérations (traitement de transaction, contrôle de processus industriels, supports d'opérations de bureau et communication) et des systèmes d'information supports de gestion (aide à la production de rapports, aide à la décision) ».

Une autre définition est présentée par Kenneth C. LAUDON et Jane Price LAUDON : « un ensemble de composantes inters reliés. Des matériels informatiques (les ordinateurs et serveurs, mais aussi les équipements portables et mobiles) équipés de logiciels (ensemble de programmes) recueillent, traitent, stockent et diffusent de l'information afin d'aider à gestion des opérations courantes, à la prise de décision, à la coordination, au contrôle, à l'analyse et aux capacités de représentation de situations au sien d'une entreprise, mais aussi avec les partenaires extérieurs à l'entreprise »<sup>2</sup>.

A partir des définitions ci-dessus, nous pouvons retenir la définition suivante : Le système d'information est un ensemble de ressources humaines, matérielles, logicielles et en donnée organisées, qui permettent la gestion de l'information.

### 4.2 Les principaux types des SI et leurs caractéristiques :

Les principaux types de système d'information nécessaires pour les quatre niveaux d'une organisation (niveau de la stratégie, de la gestion, de la connaissance et le niveau des opérations) :<sup>3</sup>

- SID : Système d'information pour dirigeant.
- SAD : Système d'aide à la décision.
- SIG : Système d'information de gestion.
- STI : Système pour le travail intellectuel.
- SB : Système de bureautique.
- STT : Système de traitement des transactions.

---

<sup>1</sup> Alain BURLAUD, Philippe GERMAK, **Management des SI : Manuel et applications**, Editions Eyrolles, Paris, France, 2006, p :16.

<sup>2</sup> Kenneth LAUDON et Jane Price LAUDON, **Corrigés de Management des systèmes d'information**, Pearson Education, Paris, France, 2010, p :7.

<sup>3</sup> Robert REIX, Kenneth LAUDON, Jane Price LAUDON, **les systèmes d'information de gestion**, Edition Pearson, Paris, France, 2006, p :124.

## 5 Le système d'information comptable et financier : (SIC)

### 5.1 Définition :

Le système d'information comptable (SIC) représente une composante fondamentale du SI global de l'entreprise. C'est un SI Spécialisé dans le traitement d'une information comptable et financière.

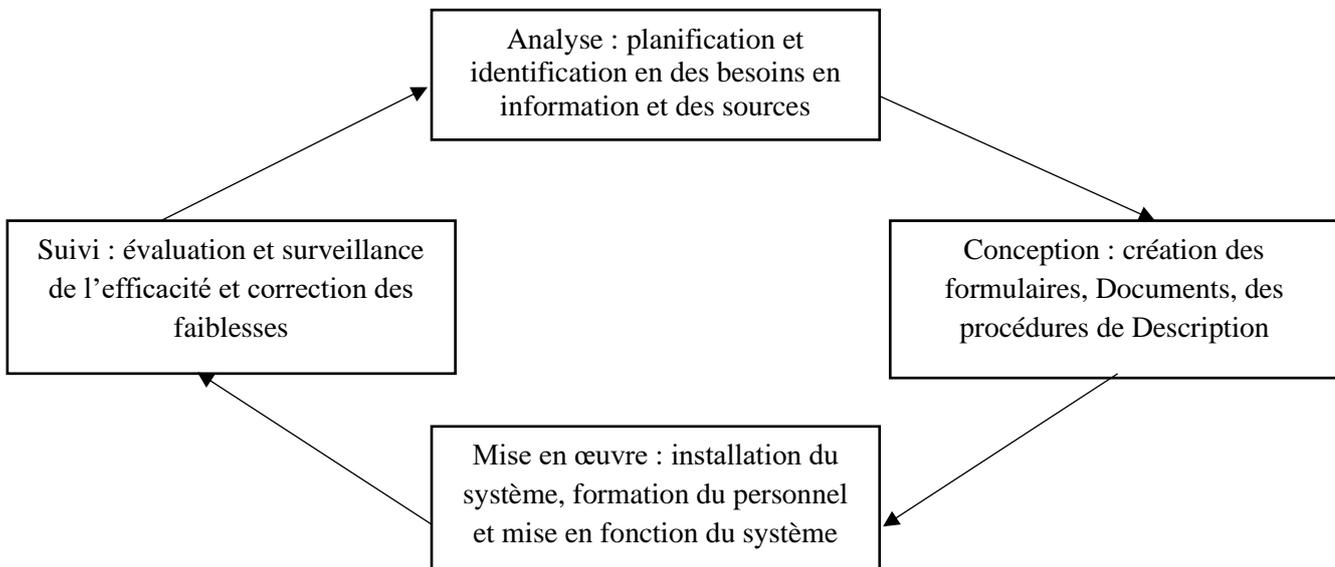
Il peut être défini comme suit : « Un système d'information comptable (SIC) est un ensemble de règles, de procédures, de méthodes et de techniques destinées à organiser, gérer et contrôler la production d'informations comptables, fiscales, financières et sociales. L'objectif d'un SIC est de répondre aux nombreuses obligations des entreprises, mais aussi de mettre en place les instruments de gestion, nécessaires au pilotage et au management stratégique des entreprises ».<sup>1</sup>

Aussi, « Le système d'information comptable recueille et traite les opérations, et fournit de l'information financière aux personnes intéressées, ce système inclut chacune des étapes du cycle comptable, il comprend également les documents qui fournissent la preuve des opérations et des activités ainsi que les registres les balances de vérification et les états financiers qui en découlent, un système d'information peut être manuel ou informatisé ».<sup>2</sup>

### 5.2 Les étapes d'un SIC :

La mise en forme d'un système comptable nécessite ainsi quatre étapes, ses étapes sont illustrées dans le suivant schéma :

**Figure 2 : Les différentes étapes d'un système d'information comptable**



Source : J. WEYGANDT, E. DOUALD, B. TRENHOLM, P. KIMMEL ,V. WARREN, L. NOVAK, **principes de comptabilité**, édition canadienne, Canada, 2002, p :21

<sup>1</sup> [https://www.editions-ellipses.fr/PDF/9782340014992\\_extrait.pdf](https://www.editions-ellipses.fr/PDF/9782340014992_extrait.pdf), consulté le 20/04/2022 à 18h02.

<sup>2</sup> J. WEYGANDT, E. DOUALD, B. TRENHOLM, P. KIMMEL ,V. WARREN, L. NOVAK, **principes de comptabilité**, Edition canadienne, Canada, 2002, p :20.

### 5.3 Les finalités d'un SIC :

Un système d'informations comptable a pour objectif principal de servir l'information financière, sous un bon format, à la personne appropriée au moment approprié. On peut distinguer trois finalités principales pour un système d'information comptable :<sup>1</sup>

#### 5.3.1 Information/décision :

Le SI permet d'automatiser un certain nombre de décisions qui se traduisent par des actions appropriées, il met aussi à la disposition des décideurs les éléments nécessaires à la prise de décision et permet d'étudier les conséquences prévisibles de celle-ci, il possède donc une finalité d'aide à la décision.

#### 5.3.2 Information/contrôle :

Le SI doit être la mémoire de l'entreprise en traitant les informations concernant son passé. Cet historique des situations permet un contrôle de l'évolution de l'entreprise en détectant les situations anormales (Ex : de système comptabilité générale, comptabilité analytique).

Les délais d'obtention de l'information ont alors relativement moins d'importance que l'exactitude de ces informations, donc toute saisie de données doit faire l'objet d'un contrôle rigoureux.

#### 5.3.3 Information/coordination :

Le SI doit également traiter les informations concernant le présent de l'entreprise afin de coordonner l'action des différents sous-systèmes (il permet d'ajouter les actions des diverses fonctions de l'entreprise).

## 6 Organisation et traitement comptable :

La comptabilité a pour mission de fournir des informations quantitatives à tous les gestionnaires de l'entreprise, non seulement elle communique les informations, mais elle doit de plus en plus en proposer une analyse ou du moins aider à leur interprétation.

La comptabilité se doit aussi de renseigner les partenaires extérieurs de l'entreprise (Les administrations, les actionnaires, les banques, etc.). Cela l'oblige à faire preuve d'une grande rigueur dans la présentation pour respecter des normes qui lui sont imposées. Aussi, le système d'information comptable va permettre d'atteindre ces objectifs.

Le traitement des données comptables peut être effectué selon deux modes d'organisation :

- **Le système Classique** : ce type de traitement n'est cependant possible que lorsqu'une personne tient la comptabilité de l'entreprise. Il y a qu'un seul journal et un seul grand livre qu'il est difficile de partager ;
- **Le système centralisateur** : ce système comme il est présenté dans la figure, permet à plusieurs comptables de travailler sur la même comptabilité en partageant les tâches. Chacun peut alors se spécialiser dans un domaine.

---

<sup>1</sup> Narimen ACHOURI, **L'audit externe et sa contribution dans l'amélioration de la qualité de l'information financière**, mémoire de fin d'étude, école des hautes études commerciales, Koléa, Algérie, 2020, pp : 41-42.

Au sein de cette section on a donné une définition détaillée sur le système d'information comptable qui sert à produire l'information financière. Comme nous avons déjà mentionné cette information financière est servie aux utilisateurs dans des documents comptables appelés « les états financiers » qui vont être traités dans la prochaine section. <sup>1</sup>

## **Section 02 : les états financiers**

Toute entreprise entrant dans le champ d'application du présent système comptable et financier (SCF) établit de façon obligatoire et annuelle des états financiers reflétant l'image fidèle sur le patrimoine et le résultat de cette entité à une date déterminée, afin d'influencer les décisions économiques des parties prenantes.

### **1 Définition des états financiers :**

Il existe plusieurs concepts des états financiers, nous mentionnons :

« Les états financiers sont une représentation structurée et fidèle de la situation financière et de la performance financière d'une entité ». <sup>2</sup>

« Les états financiers représentent un ensemble complet et indissociable des documents comptables et financiers permettant de donner une image fidèle de la situation financière, de la performance et de la variation de la situation de l'entité à la date de clôture des comptes. Ils comprennent :

- Un bilan,
- Un compte de résultat,
- Un tableau de variation des capitaux propres,
- Un tableau de flux de trésorerie,
- Une annexe ». <sup>3</sup>

Donc les états financiers peuvent être considérer comme un instrument permettant de distribuer les résultats des activités de l'entreprise sous forme d'information financière, permettant ainsi, de les communiquer de mesure et de comptabilité et d'atteindre les objectifs de la comptabilité financière. En effet, ils constituent donc le travail final des mesures comptables financiers d'une société pour une période donnée.

De ce qui précède, nous concluons que les états financiers sont un ensemble de documents présentant des informations financières dans un format organisé, et qui permettent de juger de la situation comptable et financière de l'entreprise. Ils sont aussi un moyen de communication de l'information financière d'une entreprise.

### **2 L'objectif des états financiers :**

La loi prévoit la publication annuelle des états financiers des entreprises. (Publier des états financiers semestriels pour les entités cotée), ainsi que toutes informations pouvant avoir un impact matériel sur la valorisation et l'évaluation de la société. En plus des obligations

---

<sup>1</sup> Brigitte DORIATH et autres, **Comptabilité et gestion des organisations**, Edition DUNOD, Paris, France, 2008, p :3.

<sup>2</sup> Norme IAS 1 : **Présentation des états financiers**.

<sup>3</sup> Journal officiel N°19 de mercredi 28 RABIE EL AOUEL 1430, Correspondant au 25 mars 2009, p :71.

légales, l'entreprise est amenée à publier de l'information à l'attention des parties prenantes, dans le cadre d'obligations contractuelles ou par souci de transparence volontaire et la confiance. Alors l'objectif des états financiers est de fournir des informations sur la situation financière, la performance financière et les flux de trésorerie qui soient utiles aux utilisateurs pour la prise de décisions économiques et leur permettre de réaliser un diagnostic financier de l'entité.<sup>1</sup> « Ils doivent fournir une information sur la situation financière de l'entreprise, la performance financière et les flux de trésorerie de l'entité qui soient utiles à un large éventail d'utilisateurs pour la prise de décision économique ».<sup>2</sup>

### 3 Les principes d'élaborations des états financiers :

Conformément à la norme IAS 1, les états financiers sont composés d'un bilan, d'un état du résultat global de la période, d'un état des flux de trésorerie, d'un état des variations des capitaux propres et d'une annexe dans laquelle figureront les principes comptables appliqués par l'entité. Les états financiers doivent être établis conformément au principe de continuité d'exploitation signifiant que la pérennité de l'entité est assurée sur au moins les 12 mois suivant la clôture des comptes.

Les principes fondamentaux énoncés par le cadre conceptuel sont la pertinence et l'image fidèle. La pertinence est un principe repris très souvent dans la recommandation de l'Autorité des Marchés Financiers (AMF) afin d'éviter des annexes incluant des informations sans utilité pour les lecteurs des états financiers.

- **La pertinence :** L'information divulguée doit être utile pour les prises de décision financière du lecteur dans un avenir proche. La pertinence fait appel à la notion d'importance relative et de seuil de signification. Par exemple, l'importance relative se pose lorsque l'entreprise définit ses secteurs opérationnels (cf. IFRS 8). En outre, le rapport coût/avantage est une contrainte générale qui peut contribuer à la pertinence, puisque ce principe énonce que les avantages obtenus de l'information doivent être supérieurs au coût qu'il a fallu consentir pour la produire ;
- **L'image fidèle :** Une information est fidèle si celle-ci est neutre, exhaustive et exempte d'erreur. Concrètement, le périmètre de consolidation (IAS 27 et IFRS 10) est une application de l'exhaustivité ; la juste valeur doit répondre aux critères de neutralité (IAS 39 et IFRS 13) et l'erreur doit être corrigée par les capitaux propres, comme si celle-ci n'avait jamais été commise (IAS 8).<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> OBERT, Robert MAITRESSE, Marie Pierre DESENFANS et ARNAUD, **Manuel de comptabilité et audit**, Edition DUNOD, Paris, France, 2018, p :01.

<sup>2</sup>[http://www.focusifrs.com/menu\\_gauche/normes\\_et\\_interpretations/textes\\_des\\_normes\\_et\\_interpretations/ias\\_1\\_presentation\\_des\\_etats\\_financiers](http://www.focusifrs.com/menu_gauche/normes_et_interpretations/textes_des_normes_et_interpretations/ias_1_presentation_des_etats_financiers), consulté le 20/04/2022 à 23h21.

<sup>3</sup>Éric TORT, Lionel ESCAFFRE, **Manuel améliorer l'information financière en IFRS**, Edition DUNOD, Paris, France, 2012, p :04.

#### 4 Les composantes des états financiers :

« Le SCF évoque la préparation des états financiers au moins annuellement par les entités entrant dans le champ d'application de la présente loi tels que définis dans les règles et pratiques internationales ». <sup>1</sup>

Ses états financiers comportent le bilan, le compte de résultat, le tableau de flux de trésorerie, le tableau de variation des capitaux propres et une annexe.

##### 4.1 Le bilan :

Le bilan représente une photographie du patrimoine et de la situation financière de l'entreprise à la fin de l'exercice c'est-à-dire au 31/12/N. Le bilan fait apparaître trois rubriques l'actif, le passif et les capitaux propres.

##### 4.1.1 L'actif :

Ce sont les éléments qui peuvent engendrer des avantages économiques futurs au bénéfice de l'entreprise ayant un potentiel de générer directement ou indirectement des flux positifs de liquidité ou d'équivalent de liquidité ou de réduire la sortie des fonds, ils sont classés au bilan selon un ordre de liquidité croissant et se composent de : <sup>2</sup>

**Tableau 3: Les éléments d'actif**

ACTIF	NOTE	N BRUT	N AMORT- PROV	N NET	N-1 NET
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>					
<b>Ecart d'acquisition - Goodwill positif ou négatif</b>					
<b>Immobilisations incorporelles</b>					
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles					
Immobilisations en concession					
<b>Immobilisations encours</b>					
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>					
<b>ACTIF COURANT</b>					
<b>Stocks et encours</b>					
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients					

<sup>1</sup> Loi n° 07-11 du 15 DHOU EL KAADA 1428 correspondant au 25 novembre 2007, portant système comptable financier, article 25, p :5.

<sup>2</sup> <http://www.procomptable.com> , consulté le 08/04/2022 à 12h30.

Autres débiteurs					
Impôts et assimilés					
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie					
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>					
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>					

Source : Journal officiel N°19 de mercredi 28 RABIE EL AOUEL 1430, Correspondant au 25 mars 2009, p :24.

#### 4.1.2 Le passif :

Un passif est pris en compte dans le bilan lorsqu'il est probable qu'un transfert de ressources économiques résultera du règlement de l'obligation à la charge de l'entreprise, et que le montant de ce règlement peut être mesuré d'une façon fiable.<sup>1</sup>

Le passif comporte les éléments suivants :

**Tableau 4: Les éléments du passif**

PASSIF	NOTE	N	N-1
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves- Réserves consolidées (1)			
Ecarts de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)			
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
<b>Part de la société consolidante (1)</b>			
<b>Part des minoritaires (1)</b>			
<b>TOTAL I</b>			
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS II</b>			
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés			
Impôts			
Autres dettes			
Trésorerie Passif			
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS III</b>			
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>			

Source : Journal officiel N°19 de mercredi 28 RABIE EL AOUEL 1430, Correspondant au 25 mars 2009, p :25.

#### 4.2 Le compte de résultat :

Alors que le bilan représente un document de synthèse sur le patrimoine de l'entreprise à une date précise et déterminée, le compte de résultat est un film qui fait la traçabilité de tous les

<sup>1</sup> <http://www.procomptable.com> , consulté le 08/04/2022 à 12h42.

éléments ayant la contribution de former le résultat au cours d'une période donnée. Le compte de résultat donc, donne une image et des renseignements sur la performance de l'entreprise.

« L'information sur la performance est utile pour évaluer la rentabilité de l'entreprise et sa capacité à générer des flux de trésorerie à partir des ressources qu'elle contrôle. Elle est aussi utile pour évaluer l'efficacité avec laquelle l'entreprise a utilisé ses ressources et sa capacité à employer des ressources supplémentaires ».<sup>1</sup>

Le compte de résultat représente donc, « un état récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entité au cours de l'exercice. Il ne tient pas compte de la date d'encaissement ou de décaissement. Il fait apparaître, par différence, le résultat net de l'exercice : bénéfice/profit ou perte ».<sup>2</sup>

Le compte de résultat comporte les éléments suivants :

**Tableau 5 : Les éléments du compte de résultat par nature**

	NOTE	N	N-1
Chiffre d'affaires			
Variation stocks produits finis et en-cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
<b>1- PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>			
Achats consommés			
Services extérieurs et autres consommations			
<b>2- CONSOMATION DE L'EXERCICE</b>			
<b>3- VALEUR AJOUTER D'EXPLOITATION (1-2)</b>			
Charges de personnels			
Impôts, taxes et versements assimilés			
<b>4- EXEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>			
Autres produits opérationnels			
Autres charges opérationnelles			
Dotations aux amortissements et aux provisions			
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
<b>5- RESULTAT OPERATIONNEL</b>			
Produits financiers			
Charges financières			
<b>6- RESULTAT FINANCIER</b>			
<b>7- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT (5+6)</b>			
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (variation) sur résultat ordinaire			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>			

<sup>1</sup> **Normes comptables générales Tunisie**, paragraphe 41, alinéa 2.

<sup>2</sup> Journal officiel du 25 mars 2009, portant le SCF, section2, chapitre 3, p :21.

<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>			
<b>8- RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>			
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>9- RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>10- RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>			
Part de résultats nets des sociétés mise en équivalence			
<b>11- RESULTAT NET DE L'ASSEMBLE CONSOLIDE</b>			

Source : journal officiel N°19 de mercredi 28 RABIE AL AOUEL 1430, correspondant du 25 mars 2009, p :26.

### 4.3 Le tableau de flux de trésorerie :

« Le tableau de flux de trésorerie a pour but d'apporter aux utilisateurs des états financiers une base d'évaluation de la capacité de l'entité à générer de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, ainsi que des informations sur l'utilisation de ces flux de trésorerie ». <sup>1</sup>

Donc, le tableau de flux de trésorerie est un état qui représente un extrait des autres états composant les états financiers (le bilan et le compte de résultat). Il les complète aussi de façon pertinente afin que l'ensemble des états financiers fournisse une information comptable et financière fiable, et qui permette d'aider les utilisateurs à améliorer sa prise de décisions économiques.

Le tableau de flux de trésorerie se fait par deux méthodes, directe et indirecte, ainsi qu'il comporte trois parties essentielles :

- Flux générés par les activités opérationnelles ;
- Flux générés par les activités d'investissement ;
- Flux générés par les activités de financement ;
- Ainsi qu'un flux de trésorerie provenant des intérêts des dividendes, sont présentés séparément et classés de façon permanente d'un exercice à l'autre dans les trois types d'activités opérationnelles, d'investissement ou de financement.

#### **Tableau 6 : Exemple d'un tableau de flux de trésorerie selon la méthode indirecte**

	Note	EXERCICE N	EXERCICE N-1
<b>Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles</b>			
Résultat net de l'exercice			
Ajustements pour :			
- Amortissement et provision			
- Variation des impôts différés			
- Variation des stocks			
- Variation des clients et autres créances			
- Variation des fournisseurs et autres dettes			
- Plus ou moins-values de cession, nettes d'impôts			

<sup>1</sup> IAS 1 : présentation des états financiers.

Flux de trésorerie générés par l'activité (A)			
<b>Flux de trésorerie provenant des opérations d'investissement</b>			
Décassements sur acquisition d'immobilisations			
Encaissement sur cessions d'immobilisations			
Flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement(B)			
<b>Flux de trésorerie provenant des opérations de financement</b>			
Dividendes versés aux actionnaires			
Augmentation de capital en numéraire			
Emission d'emprunts			
Remboursements d'emprunts			
Flux de trésorerie liés aux opérations de financement(C)			
<b>Variation de trésorerie de la période (A+B+C)</b>			
Trésorerie d'ouverture			
Trésorerie de clôture			
<b>Variation de trésorerie</b>			

Source : Journal officiel N°19 de mercredi 28 RABIE EL AOUEL 1430, Correspondant au 25 mars 2009, p :32.

#### 4.4 Le tableau de variation des capitaux propres :

Quant au tableau de variation des capitaux propres, il constitue un document de synthèse pour les actionnaires de l'entité en analysant les mouvements effectués dans toutes les rubriques et les postes des capitaux propres des entreprises durant l'exercice.

Les informations utiles et minimales à présenter dans ce tableau concernent les mouvements liés, se résument comme suit :

**Tableau 7: Les informations données dans l'état de variation des capitaux propres**

	NOTE	Capital Social	Prime D'émission	Ecart D'évaluation	Ecart de Réévaluation	Réserves et Résultat
<b>Solde au 31 décembre N-2</b>						
Changement de méthode comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Réévaluation de immobilisations						
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat						
Dividendes payés						
Augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice						
<b>Solde au 31 décembre N-1</b>						
Changement de méthode comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Réévaluation de immobilisations						
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat						
Dividendes payés						

Augmentation de capital Résultat net de l'exercice						
<b>Solde au 31 décembre N</b>						

Source : journal officiel N°19 de mercredi 28 RABIE EL AOUEL 1430, correspondant au 25 mars 2009, p :33.

#### 4.5 L'annexe :

« L'annexe est un document de synthèse, faisant partie des états financiers. Elle fournit les explications nécessaires pour une meilleure compréhension du bilan et du compte de résultat et complète autant que de besoin les informations utiles aux lecteurs des comptes ». <sup>1</sup>

A noter que pas toutes les informations peuvent figurer au niveau de l'annexe, seules les informations pertinentes, qui ont une importance relative ou un caractère significatif et qui sont utiles pour comprendre les diverses opérations qui figurent dans les états financiers, sont mentionnées dans l'annexe.

Ainsi, l'annexe comporte les informations portant sur les points qui suivent :

- Règles et méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité et l'établissement des états financiers ;
- Compléments d'information nécessaires à une bonne compréhension du bilan, du compte de résultat, du tableau des flux de trésorerie et de l'état de variation des capitaux propres ;
- Informations concernant les entités associées, filiales ou société mère ainsi que les transactions ayant éventuellement eu lieu avec ces entités ou leurs dirigeants ;
- Informations à caractère général ou concernant certaines opérations particulières nécessaires à l'obtention d'une image fidèle. <sup>2</sup>

Donc, l'annexe comporte que l'ensemble des informations significatives, qui ont la capacité d'influencer le jugement que les utilisateurs des documents comptables (les états financiers) peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière ainsi que le résultat de l'entité.

#### 5 L'avantage d'examiner les états financiers pour améliorer la qualité de l'information financière :

Les états financiers vérifiés sont nécessaires en raison de la séparation de la propriété entre la propriété et la direction d'autres institutions, tels que des conflits d'intérêts potentiels entre les auteurs de ces listes et leur incapacité à vérifier les informations elles-mêmes. Nous aborderons l'utilité des états financiers par ses utilisateurs, l'institution étudiée et la communauté dans son ensemble. <sup>3</sup>

<sup>1</sup> Journal officiel N°19 de mercredi 28 RABIE EL AOUEL 1430, Correspondant au 25 mars 2009, p :34.

<sup>2</sup> Ibid.

<sup>3</sup> Omar DILMI, L'impact de l'audit externe sur la crédibilité de l'information comptable, mémoire pour l'obtention d'un magistère, spécialité comptabilité, université de Batna, Batna, Algérie, 2008, p :106

Pour conclure, les états financiers sont des documents de synthèse élaborés par toute société entrant dans le champ d'application du SCF. Ils comportent cinq éléments : un bilan, un compte de résultat, un tableau de flux de trésorerie, un tableau de variation des capitaux propres et une annexe. L'information financière élaborés dans les états financiers doivent être fiable et reflète une image fidèle sur la situation financière de l'entité.

L'audit externe joue un rôle très important dans l'amélioration de la qualité de cette information financière ; et cette intervention va être traitée dans la prochaine section.

### **Section 03 : l'intervention du CAC sur l'amélioration de la qualité de l'information financière**

Toute information financière doit être de qualité. La qualité attendue de cette information est liée d'une part à la perception et aux jugements des préparateurs dans la reproduction de la réalité économique, et d'autre part à la forme et la façon qui rend cette réalité intelligible aussi aux besoins des utilisateurs, et le rôle d'un CAC intervient dans l'amélioration de cette qualité.

#### **1 Information financière de qualité :**

##### **1.1 Définition de la qualité de l'IF :**

Le concept de la qualité est encadré selon les suivantes définitions :

« La qualité des données englobe l'exactitude, l'intégralité, l'actualité, la pertinence et l'intelligibilité des données en fonction de leur adaptation à leur emploi ». <sup>1</sup>

Aussi, « Une information de qualité est celle qui contient les éléments de données nécessaires pour répondre à la question posée et si les données sont suffisamment pertinentes, exactes, intégrales et actuelles en fonction de l'utilisation prévue ». <sup>2</sup>

« La qualité de l'information est la mesure de l'intégralité, de la validité, de l'uniformité, de l'actualité et de l'exactitude, qui rendent les données appropriées à leur emploi ». <sup>3</sup>

Donc, on peut définir la qualité d'une information financière comme un ensemble de critères et de caractéristiques qualitatives hiérarchisées que doit posséder une information et qui sert à augmenter le degré de la présentation de la réalité économique de l'entité dans ces états financiers.

##### **1.2 Test de qualité de l'information financière :**

La principale méthodologie de mesure de la qualité de l'information financière au niveau de sa restitution, c'est-à-dire à travers les rapports issus de l'entreprise, c'est le résultat des recherches empiriques, qui ont recouru à un indicateur (index) qui est composé d'une liste d'items associée à un système de pondération. Cette méthodologie repose sur l'idée qu'un

---

<sup>1</sup>Mohamed Nadjib MEBARKI, **Contribution de l'audit externe à l'amélioration de la qualité de l'information financière**, Mémoire de fin de cycle pour l'obtention du diplôme de Master, école des hautes études commerciales, Koléa, Algérie, 2015, p :57.

<sup>2</sup> **Utilisation de l'information gouvernemental**, centre de technologie gouvernemental, université SUNY, New York, Albany, 2000.

<sup>3</sup> **Data Warehouse Quality**, DM revue, articles archivés, Janvier 1996.

critère peut être traduit par un certain nombre d'items et qu'il peut être mesuré au long d'une échelle allant de fiable à excellent. En conséquence, il devient possible de traduire la qualité de l'information financière par une valeur numérique.

La liste d'items est établie en fonction des besoins en information d'une catégorie d'utilisateurs professionnels, généralement celle des analystes financiers. Le système de pondération associé, attribue à chaque item une note qui traduit, selon les utilisateurs interrogés, l'importance de cet item pour la prise de décision. Ce type d'indicateur de qualité offre une liste hiérarchisée des attentes en information d'un groupe d'utilisateurs et permet de quantifier la satisfaction de leur demande, « mais l'indicateur peut également être établi sans aucune référence à une catégorie d'utilisateurs particulière, il mesure alors l'étendue de l'offre d'information ».

Ces indicateurs proposent donc une liste longue d'information qui, à un moment donné, sont considérées comme indispensables pour offrir une image fidèle de la réalité économique de l'entreprise et satisfaire les attentes des utilisateurs plus au moins ciblés. L'élaboration des listes d'items et leurs utilisations comme guide pour offrir une information pertinente doit néanmoins prendre en considération l'évolution des exigences d'information dans le temps et en fonction des conditions de l'environnement.

« Les sources envisageables ne sont donc pas limitées aux attentes des utilisateurs professionnels. Selon d'autres approches, comme celle de TELLER qui offre plusieurs autres optiques pour renouveler la mise en œuvre du critère de la qualité de l'information ».

Mais le critère le plus universel pour dégager la pertinence de la qualité c'est la quantité, comme l'a indiqué CIBERT dans son livre « plus grand est la quantité de l'information diffusé, mieux c'est ». Par contre nous devons aussi prendre en considération les coûts directs et indirects induits car la qualité de l'information offerte dépend aussi des moyens disponibles et des pressions qui s'exercent sur l'entreprise. D'autre part, on sait que l'information financière a une finalité d'aider à la prise de décision de ses utilisateurs, sa qualité peut être mesurée à travers son utilité. Alors on peut tester l'incidence des décisions de diffusion des entreprises sur les réactions des utilisateurs.

FRANKEL, MCNICHOLS et WILSON présument dans une revue américaine que « l'information financière diffusée réduit l'asymétrie informationnelle et a ainsi une incidence mesurable sur les décisions des utilisateurs ».

En effet, selon cette approche, la qualité peut mesurer la réduction des divergences entre les prévisions réalisées et les performances. De ce fait, l'information diffusée est destinée à confirmer ou à corriger les prévisions des analystes. Nous devons aussi citer l'influence de la stratégie de communication élaborée par les entreprises sur la qualité de l'information diffusée, car l'entreprise cherche également à attirer l'attention des investisseurs et à créer une image

favorable et non pas uniquement à influencer les prévisions de dividendes à court terme. Cette phase est fondamentale.<sup>1</sup>

## **2 Intervention du CAC pour améliorer la qualité des IF :**

L'information financière produite en interne de l'entité face toujours au problème d'être faussée, incertaine ou bien mal jugée, donc cela laisse une place à la subjectivité ou des fois à l'arbitraire. Dans ce contexte, le commissaire aux comptes intervient pour assurer la sincérité et la régularité de l'information financière et éviter tout type d'anomalies qui peuvent nuire à la présentation de la réalité économique.

### **2.1 L'information financière pour le CAC :**

La mission de commissariat aux comptes présente un examen de l'information sur le plan professionnel. En effet, le champ d'application du CAC représente l'information financière, là où il doit détecter et corriger tout type d'erreurs ou d'anomalies. Cette information est la matière première de l'entreprise, elle circule partout au sein de l'entité. À cet effet, elle doit être fiable et de qualité car elle est indispensable pour l'entreprise et ses différentes parties prenantes

Ainsi, les différents utilisateurs de cette information financière ont besoin d'instaurer de sa fiabilité et de sa pertinence afin de prendre ses décisions. Donc, l'intervention d'un tiers (CAC) permettra d'assurer la confiance dans les états financiers de la société.

En effet, le CAC trouve dans l'information financière et comptable un terrain de découverte d'erreurs qu'il doit détecter afin de recommander sa correction et son ajustement, cela pour confirmer sa fiabilité, sa pertinence et son exactitude.

### **2.2 La confiance et l'indépendance du CAC :**

Le commissaire aux comptes présente une personne physique ou morale qu'elle a pour activité de détecter et corriger les éventuelles anomalies significatives ai niveau des états financiers.

Donc pour le bon achèvement d'une mission d'audit externe, deux conditions sont nécessaires :

- Le CAC doit être compétent sur le plan professionnel, en plus d'une bonne connaissance des règles afin d'identifier les anomalies significatives dans les états financiers.
- Le CAC doit être indépendant pour éviter tout type de conflits d'intérêts entre sa mission et l'entité qu'il travaille pour.

En effet, ces deux conditions qui conduisent au professionnalisme du CAC qui utilise un référentiel spécifique et des normes internationaux, sont une nécessité qui lui permette

---

<sup>1</sup> Mohamed Nadjib MEBARKI, **Contribution de l'audit externe à l'amélioration de la qualité de l'information financière**, Mémoire de fin de cycle pour l'obtention du diplôme de Master, école des hautes études commerciales, Koléa, Algérie, 2015, p :62-64.

d'assurer, avec objectivité, dans la qualité de l'information financière et comptable de la société. Ce qui va donner un signal positif au marché, et diminuera de degré de fragilité de l'image fidèle.

### 3 Le rapport du CAC :

À la fin de la mission d'audit des états financiers, le CAC rédige son rapport. Ce dernier, présente un paragraphe où il donne son opinion, c'est-à-dire l'ensemble de conclusions qu'il tire à partir des éléments probants recueillis pendant la mission d'audit. Conformément aux normes canadiennes d'audit (NCA), « L'auditeur doit exprimer une opinion, lorsqu'il conclut que les états financiers ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel d'information financière applicable ».<sup>1</sup>

L'opinion d'un CAC prend quatre formes résumées comme suit :

- La certification : dans le cas d'une bonne comptabilité, où l'information financière partagée dans les états financiers de l'entité est sincère et reflète vraiment la réalité économique ou bien l'image fidèle.
- La certification avec remarques : dans le cas où le CAC trouve des erreurs dans l'information financière mais qui restent non significatives et vont pas nuire à l'image fidèle de la société, mais elles doivent être revu afin de les ajuster.
- La certification sous réserves : dans le cas où le CAC certifie la comptabilité de l'entité mais qu'après la levée des réserves qui sont une limitation à la portée de la certification.
- Refus de certification : Le CAC formule un refus de certifier pour incertitudes lorsqu'il est dans l'impossibilité d'exprimer une opinion en raison de multiples incertitudes et d'anomalies.

### 4 La contribution des rapports du CAC à l'amélioration de la qualité de l'IF :

L'audit externe a pour objectif d'améliorer la qualité des informations comptables grâce à :

- La contribution de l'audit externe à l'amélioration de la capacité de l'information comptable à prévoir les résultats futurs ;
- L'audit externe fournit des informations à la fois utiles et appropriées pour ceux qui les utilisent, contribuant ainsi à une actualisation plus rapide des informations comptables ;
- L'audit externe contribue à fournir des informations comptables précieuses dans le domaine de la contre-nutrition, Il sert à évaluer et à corriger les attentes passées et futures ;
- L'audit externe examine la nécessité d'une correspondance entre les chiffres et les descriptions comptables d'une part et les ressources et événements générés par ces chiffres et descriptions dans les rapports financiers d'autre part, et contribue ainsi à améliorer le rôle de l'information comptable permettant d'exprimer honnêtement des événements survenus de manière pacifique et libre de partialité ;
- Dans son rapport, l'auditeur externe fournit des informations comptables impartiales qui renforcent la confiance des utilisateurs des états financiers ce qui contribue à l'amélioration de l'information comptable ;

---

<sup>1</sup> Norme 700 des normes canadiennes d'audit NCA.

- L'audit externe améliore les méthodes de mesure utilisées et les rend réalisables. <sup>1</sup>

Pour conclure, le CAC formule une opinion sur la qualité de l'information financière dans la société à la fin de sa mission. Cette opinion peut être positive, lorsque l'ensemble de caractères qualitatifs déjà citer sont respectés, c'est-à-dire, qu'elle a respecté le référentiel et les règles en vigueur. Par contre, elle peut être négative lorsque les informations diffusées ne reflètent pas la réalité économique de la société. Cela donne au CAC l'occasion d'intervenir positivement dans l'amélioration de la qualité de l'information financière.

---

<sup>1</sup>Narimen ACHOURI, opcit, 2020, p :64.

**Conclusion du chapitre :**

L'information fournie par les systèmes est une ressource fondamentale, elle est au cœur des décisions comptables et financières, qu'elles soient opérationnelles, d'investissement ou de financement, dans la mesure où ces décisions contribuent à la performance des entreprises et procurent un avantage concurrentiel reflétant de manière positive son statut et maximisent la révolution des actionnaires ainsi que la stabilité de ses activités.

Les informations comptables et financières contiennent les caractéristiques spécifiques auxquelles les utilisateurs doivent faire confiance, mais il doit exister une entité indépendante et impartiale exprimant honnêtement la représentation de ces informations comptables en une image fidèle de la situation financière de l'institution, reflétée par le commissaire aux comptes.

A la fin de sa mission, l'auditeur élabore un rapport .il donne son opinion sur la qualité de l'information financière élaboré par l'entreprise. Dans le cas d'un commissariat aux comptes, il est dans l'obligation se prononcer sur la certification de la régularité et la sincérité de cette des comptes.

## **Chapitre 03 : cas pratique**

**Introduction du chapitre :**

L'audit est un examen professionnel effectué par un professionnel compétent et indépendant de la société, cela pour donner une opinion dans un rapport sur comment les états financiers de cette entreprise sont élaborés, c'est-à-dire s'ils reflètent une image fiable et fidèle sur la situation financière de cette dernière. Vu que certaines entreprises possèdent une cellule d'audit interne au sein de l'entité, d'autres font l'objet d'un audit externe légal (commissariat aux comptes) pour assurer la fiabilité et la pertinence de l'information financière diffusée aux différentes parties prenantes de la société.

En d'autres termes, et comme nous avons déjà mentionné au niveau du deuxième chapitre, l'information financière distribuée aux utilisateurs doit être de qualité et soumise à tous les principes de la régularité et la sincérité pour aider et influencer les diverses parties prenantes dans la prise de ses décisions économiques. Cependant, ce qui assure cette qualité c'est l'intervention d'un commissaire aux comptes dans la vérification des états financiers.

Donc, le commissaire aux comptes représente une véritable valeur ajoutée et un processus d'une gestion idéale pour l'amélioration de l'information financière. Afin d'expliquer la relation entre l'intervention du commissaire aux comptes dans l'entité et l'amélioration de la qualité de l'information financière, on a choisi de faire dans notre partie pratique une étude de cas d'une société algérienne à responsabilité limitée.

Dans la première section de ce chapitre, on va donner une petite présentation de notre organisme d'accueil, le cabinet d'audit CEFAC CONSULTING.

Quant à la deuxième section, elle va être destinée à la l'étude de cas de la société SARL X, c'est à dire la présentation et l'analyse de ses états financiers.

Par contre la dernière section de ce chapitre, elle va être destinée à la rédaction des rapports d'opinion ainsi que les rapports spéciaux, tout en effectuant une analyse des résultats trouvés.

## **Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil**

A travers ce sujet, nous présenterons une introduction au bureau qui nous a reçu pour préparer notre mémoire de fin d'étude, ainsi que les procédures suivies par le commissaire aux comptes, qui est le responsable de l'audit externe légal obligatoire en Algérie.

### **1 Définition et historique du cabinet CEFAC CONSULTING :**

Le cabinet CEFAC consulting représente l'une des destinations que les institutions demandent ses services représentés par la vérification obligatoire et détaillée des états financiers de l'organisation. Cependant, nous présenterons les points les plus importants liés au bureau à travers ce qui suit :

Le cabinet CEFAC s'agit d'un bureau de commissariat aux comptes, de l'expertise, de la fiscalité, de la vérification, de la comptabilité et de la consultation dans le domaine de la gestion des entreprises ainsi que la réalisation d'études technico-économiques.

Le bureau a pris son agrément le 17/07/2006, cela par le Conseil Nationale des Experts Comptables, commissaires aux comptes et comptables agréés sous le numéro de 1925/200.

Ainsi, quant au siège social du bureau, il est situé à la Cité DOUZI 3 n°403, 16024 à Bab Ezzouar au niveau de la capital Alger.

### **2 Les fonctions du bureau :**

Les fonctions du bureau CEFAC consulting sont les suivantes :

- L'assainissement des comptes ;
- L'expertise comptable ;
- La tenue des livres comptables ;
- Le commissariat aux comptes pour les sociétés commerciales conformément au droit commercial ;
- Règlement des diverses litiges fiscaux entre les sociétés commerciales et la direction des impôts ;
- Préparation des études technico-économiques ;
- Les travaux d'inventaire ;
- Faire des approches bancaires pour valider la comptabilité ;
- Effectuer les opérations d'audit et de vérification.

### **3 L'organisation interne du bureau CEFAC :**

Les activités et les tâches du bureau sont réparties conformément à son règlement intérieur en :

#### **3.1 Département de la comptabilité et de la finance :**

Ce département comprend des personnes spécialisées qui détiennent divers certificats dans ce domaine, et chaque comptable est en charge de préparer des dossiers relatifs aux

entreprises, y compris les entreprises à responsabilité limitée SARL, les sociétés par action SPA... etc.

Cependant, ce département est chargé d'exécuter les suivantes fonctions :

- 1) La tenue comptable des sociétés, qui comporte :
  - Un journal dédié aux approvisionnements ;
  - Un journal dédié aux ventes ;
  - Un journal dédié aux coûts ;
  - Un journal dédié aux dépenses bancaires ;
  - Un journal dédié aux revenus bancaires
  - Un journal dédié aux dépenses des fonds ;
  - Un journal dédié aux revenus des fonds ;
  - Un journal dédié aux installations ;
  - Un journal des salaires ;
  - Un journal dédié aux charges.
- 2) Etablir toutes les déclarations fiscales et semi-fiscales des sociétés ;
- 3) Faire des approches bancaires ;
- 4) Analyser les comptes pour la préparation du budget final ;
- 5) De plus, le département utilise la méthode manuelle pour effectuer les diverses tâches, telles que la préparation des journaux, des cahiers des travailleurs, des livres d'inventaire, ainsi qu'il utilise la méthode pour faire les déclarations fiscales et semi-fiscales des entreprises. En plus de la méthode manuelle, ce département utilise deux programmes électroniques pour effectuer d'autres tâches, qui sont :
  - PC COMPTA : c'est un programme auxiliaire de la comptabilité électronique, que le comptable utilise pour faire la comptabilité générale et financière, analytique et budgétaire (en utilisant le journal). C'est un multi-fichiers ainsi qu'un multiprocesseur ayant plusieurs unités centrales de traitement. Ainsi, la quantité de données est limitée par la taille du disque dur de l'ordinateur.
  - PC PAYE : C'est un programme que le comptable utilise pour effectuer les opérations liées aux salaires et salariés.

### **3.2 Département des consultations et d'études technico-économiques :**

Le département des consultations et d'études technico-économiques réalise les missions suivantes :

- La réalisation des études de faisabilité économique ;
- Etudes technico-économiques liées aux prêts d'investissement et d'exploitation pour le financement des projets ;
- Effectuer des tâches de consultation liée à la gestion ;
- Concevoir et développer les procédures de gestion et les cartes des postes au niveau des entreprises ;
- Concevoir et mettre en place des procédures de contrôle interne liées aux achats (fournisseurs), ventes (clients), investissements, utilisateurs, immobilisations, stocks ainsi qu'à la trésorerie (encaissements et décaissements) ;

- Etudes juridiques pour la création d'institutions.

### 3.3 Département du commissaire aux comptes :

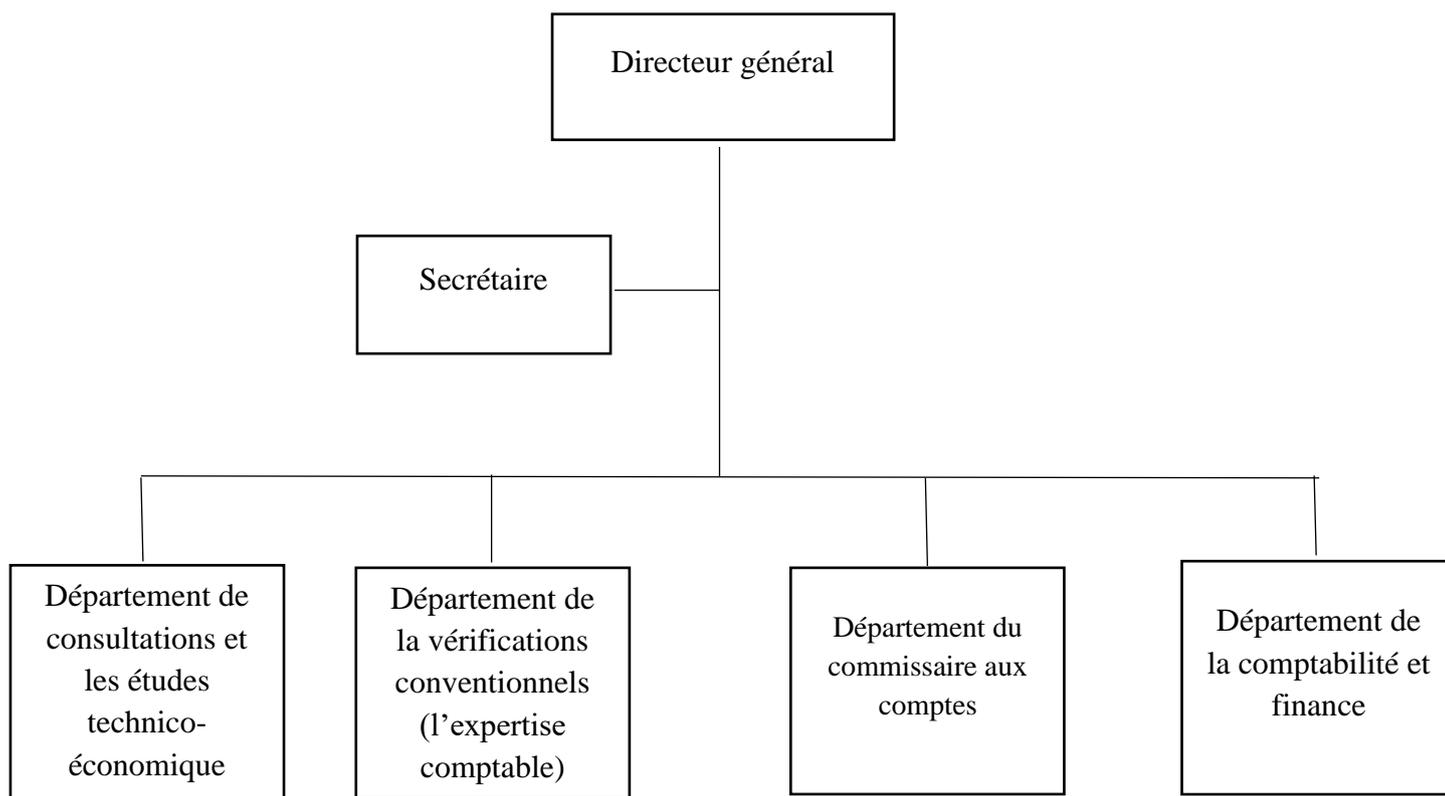
Les fonctions d'un commissaire aux comptes se présentent comme suit :

- Assurer la crédibilité et la validité des comptes annuels, qui doivent refléter l'image fidèle des opérations du cycle, ainsi qu'examiner la situation financière et le patrimoine de l'entreprise ;
- L'audit et la coordination des comptes annuels et des informations consignées dans les rapports de gestion établis par les responsables au profit des actionnaires, des partenaires, des banques...etc.
- Informer les responsables ou bien l'assemblée générale de toutes les lacunes qu'il a détecté, et qui empêchent la poursuite normale de l'activité de l'entreprise.

### 4 L'organigramme du cabinet CEFAC :

Nous pouvons monter l'organigramme du bureau comme suit :

**Figure 3 : L'organigramme du bureau de consultation de CEFAC**



Source : bureau CEFAC

## Section 02 : Etude de cas de la société SARL X

Le travail d'un commissaire aux comptes consiste à analyser les différents états financiers d'une entité, puis détecter et corriger toute anomalie significative possible. Au niveau de cette section on va faire une étude de cas d'une société algérienne à responsabilité limitée (SARL X) au capital social de 800.000.000,00 DA pendant l'exercice 2019. Tout d'abord, on va analyser les états financiers de cette entreprise qui sont le bilan (actif et passif) ainsi que le comptes de résultat arrêtés au 31/12/2019, en donnant opinion sur chacun des éléments constituant ces derniers.

### 1 Analyse des états financiers de la SARL X :

D'abord, nous avons défini la méthodologie utilisée pour traiter les données financières et les informations qui nous ont été fournies par la direction de l'établissement et expliquer cette méthodologie de la manière suivante :

- Analyser les états financiers de l'entreprise tel que le bilan et le compte de résultat ;
- Évaluation du système de contrôle interne et des méthodes utilisées dans les registres comptables des opérations journalières de l'organisation avec le contrôle des archives juridiques ;
- Nous avons suivi les étapes étape par étape, jusqu'à ce que nous parvenions à une vue neutre, reflète la sincérité et la régularité de l'information financière ;
- Vérifier le solde de chaque compte.

#### 1.1 Analyse du bilan de la SARL X :

##### 1.1.1 L'actif :

Le total général de l'actif du bilan au 31/12/2019 enregistre une progression de 910 138 635,60 DA par rapport à l'exercice 2018 soit un taux de 9%.

**Tableau 8 : Le pourcentage de variation de l'actif**

LIBELLE	NET 2019	NET 2018	VARIATION	%
<b>Actif non courant</b>				
Immobilisations incorporelles	5 071 278,42	2 869 744,53	2 201 533,89	<b>77%</b>
Immobilisations corporelles	1 225 216 011,36	1 040 928 225,60	214 287 785,76	<b>21%</b>
Immobilisations encours	345 301 308,46	552 770 697,84	-207 469 389,38	<b>-38%</b>
Immobilisations financière	40 260 000,00	44 709 088,25	-4 449 088,25	<b>-10%</b>
<b>Total actif non courant</b>	<b>1 645 848 598,24</b>	<b>1 641 277 756,22</b>	<b>4 570 842,02</b>	<b>0,28%</b>
<b>Actif courant</b>				
Stocks et encours	6 637 177 361,30	4 808 778 581,53	1828 398 779,77	<b>38%</b>
Créances et emplois assimilés	3 042 669 344,17	3 131 249 492,30	-88 580 148,13	<b>-3%</b>
Disponibilités et assimilés	263 277 941,37	1 097 528 779,43	-834 250 838,06	<b>-76%</b>
<b>Total actif courant</b>	<b>9 943 124 646,84</b>	<b>9 037 556 853,26</b>	<b>905 567 793,58</b>	<b>10%</b>
<b>Total général actif</b>	<b>11 588 973 245,08</b>	<b>10 678 834 609,48</b>	<b>910 138 635,60</b>	<b>9%</b>

Source : le commissaire aux comptes de la SARL X pendant l'exercice 2019.

Dans la suite on va essayer d'analyser chacun des éléments de l'actif, cela par rapport à sa variation pendant l'année 2019 en essayant d'expliquer cette variation et donner des solutions pour chaque cas.

### 1.1.1.1 L'actif non courant :

L'Actif non courant au 31/12/2019 représente un montant net de 1 645 848 598,24 DA soit un taux de 14,20 % du total bilan, et une évolution de 4 570 842,02 DA soit un taux de 0,28% par rapport à l'exercice 2018. (Par rapport au tableau précédent).

Les immobilisations nettes de la société SARL X qui s'élèvent, au 31/12/2019, à la somme de 864 540 132,58 DA, se présentent comme suit en détail :

**Tableau 9: Pourcentage de variation des immobilisations**

COMPTE	LIBELLE	2018	2019	VARIATION	%
204	Logiciels informatiques et assimilés	8 026 972,27	11 896 972,27	3 870 000,00	48%
<b>IMMOBILISATIONS INCORPORELLES</b>		<b>8 026 972,27</b>	<b>11 896 972,27</b>	<b>3 870 000,00</b>	<b>48%</b>
213	Constructions	373 042 216,59	373 042 216,59	0,00	0%
215	Installations techniques	466 582 841,07	622 113 001,52	155 530 160,45	33%
218	Autres immobilisations corporelles	536 540 324,43	753 565 679,64	217 025 355,21	40%
<b>IMMOBILISATIONS CORPORELLES</b>		<b>1 376 165 382,09</b>	<b>1 748 720 897,75</b>	<b>372 555 515,66</b>	<b>27%</b>
232	Immobilisations corp encours	552 770 697,84	345 301 308,46	-207 469 389,38	-38%
<b>IMMOBILISATIONS ENCOURS</b>		<b>552 770 697,84</b>	<b>345 301 308,46</b>	<b>-207 469 389,38</b>	<b>-38%</b>
<b>IMMOBILISATIONS BRUTES</b>		<b>1 936 963 052,20</b>	<b>2 105 919 178,48</b>	<b>168 956 126,28</b>	<b>9%</b>
28	Amortissement des immobilisations	340 394 384,23	500 330 580,24	159 936 196,01	47%
<b>IMMOBILISATIONS NETTES</b>		<b>1 596 568 667,97</b>	<b>1 605 588 598,24</b>	<b>9 019 930,27</b>	<b>1%</b>

Source : le commissaire aux comptes de la SARL X pendant l'exercice 2019.

Donc, les immobilisations brutes ont connu une augmentation par rapport à l'exercice 2018 pour un montant de 168 956 126,28 DA.

Cette augmentation est due essentiellement aux « immobilisations corporelles » qui comportent dans le cas de cette société des constructions, des installations techniques et autres comme le matériel de transport, matériel et mobilier de bureau, agencement et installations... etc. Les immobilisations taxiphone « Nedjma » et matériel de transport n'ont connu aucune variation au niveau de l'exercice 2019. Ainsi, plus précisément l'immobilisation corporelle qui a connu la plus grande variation dans cet exercice est « agencements et installations » avec une variation de 210 105 565,29 qui représente 56% de la variation des immobilisations corporelles. En effet c'est elle qui a causé essentiellement cette augmentation.

La valeur brute des immobilisations est de 2 105 919 178,48 DA soit une augmentation de 168 956 126,28 DA par rapport à 2018, qui représente les acquisitions de l'exercice, l'amortissement généré pour un montant de 500 330 580,49 DA, reflétant un taux d'usure moyen d'environ de 23,75%.

Les diverses vérifications faites sur les immobilisations de la SARL X, ont permis de relever les notes qui suivent :

- Les immobilisations de la société SARL X n'ont pas fait l'objet d'inventaire physique ;

- Les immobilisations en-cours sont traitées globalement, sans tenir compte de leurs nature et destination. Donc, la société doit en urgence détailler les immobilisations en-cours par nature et destination, surtout que la date de mise en exploitation et le taux d'amortissement sont différents d'un actif à un autre ;
- Sur la plan calcul du coût d'acquisition d'un actif, les amendes et pénalités sont des charges non-déductibles et doivent être réintégrer dans le résultat fiscal, et ne peuvent en aucun cas servir d'éléments dans le calcul du coût d'acquisition d'un actif. Il est d'urgence de réintégrer les surestaries dans le résultat fiscal pour éviter toutes manœuvre de redressement de la part de l'administration fiscale ;
- Les éléments de faibles valeurs peuvent être considérés comme entièrement consommés dans l'exercice de leur mise en service et par conséquent ne pas être comptabilisés en immobilisations ;
- Les éléments de faible valeur dont le montant hors taxe n'excède pas 30.000 DA peuvent être constatés comme charge déductible de l'exercice de leur attachement.

#### **1.1.1.2 Actif courant :**

L'Actif courant au 31/12/2019 représente un montant net de 9 943 124 646,84 DA en évolution de 905 567 793,58 DA par rapport à l'exercice 2018 soit un taux de 10%.

Le total d'actif courant est subdivisé en 67% de stocks et encours, 31% de créances et le reste qui représente 3% de disponibilité.

On remarque une diminution remarquable du montant des disponibilités de la SARL X par rapport à l'exercice 2019, d'un montant de 834 250 838,06 qui représente un abaissement de 76%.

- **Stocks et encours :**

Les stocks enregistrent une augmentation de 1 828 398 779,77 DA soit 38% par rapport à l'exercice 2018. Cette augmentation est due principalement à une entrée en stocks(achats) durant cet exercice celui qui explique la baisse remarquable dans les disponibilités de la société.

Les stocks de la SARL X sont détaillés comme suit :

- Stocks de marchandises : 144 976 012,82 DA.
- Matière première et fourniture : 967 955 175,47 DA.
- Prestation de service en cours : 283 244 543,34 DA.
- Produits finis : 5 061 692 609,91 DA.
- Stocks à l'extérieur : 179 309 019,76 DA.

Donc, les stocks de cette société sont composés essentiellement de produits finis qui représentent 76% de la valeur totale des stocks et de matière première qui représente 14%.

Les diverses vérifications faites sur les stocks de la société ont permis de relever les remarques suivantes :

- La SARL X utilise l'inventaire intermittent, d'où l'absence de constatation de perte de valeurs ou provisions sur stocks ;
- En l'absence de procédure d'inventaire physique des stocks (codification, la prise d'inventaire, la préparation, la désignation des équipes de comptage, le recensement physique, élaboration des états d'inventaire) aucun écart n'a été signalé ;

- Les surestaries ne doivent pas être inclus dans le coût de revient, car elles représentent des indemnités dues lorsque l'affrètement dépasse les délais impartis de location du navire pour les opérations de chargement et de déchargement, chaque jour dépassé entraîne une augmentation de la taxation. Il est suggéré de passer ces frais (exclus du droit de déduction) dans un compte de charge approprié, et les réintégrer dans le résultat fiscal ;
- En ce qui concerne la comptabilisation des acquisitions, il est souhaitable de donner plus d'importance et assez d'informations dans le libellé de l'imputation comptable, afin de distinguer le coût de revient de chaque dossier.

- **L'inventaire :**

Dans la société SARL X, comme nous avons déjà mentionné, les immobilisations ainsi que les stocks et en-cours n'ont pas fait l'objet d'inventaire physique au 31/12/2019. Donc, l'absence de procédures d'inventaire physique des stocks, peut entacher les états financiers d'irrégularité et mettre en menace la fidélité et sincérité. Il est utile de rappeler que l'opération d'inventaire doit refléter la situation réelle des actifs et des passifs du bilan.

A noter aussi que, afin de donner une certaine fiabilité et sincérité, les opérations d'inventaire doivent être superviser par un cabinet comptable externe. Donc, la SARL X doit mettre en place d'une procédure de prise d'inventaire physique des immobilisations, des stocks et encours, des créances, des dettes et disponibilités.

- **Comptes des tiers actifs :**

Les comptes de tiers actifs pour l'exercice 2019 affichent un montant global de 3 042 669 344,17 DA. Cette rubrique a connu une baisse de 88 580 148,13 DA soit un taux de 3%.

- **Clients et comptes rattachés :**

La rubrique « Clients et comptes rattachés » affiche un montant global de 1 100 257 544,88 DA soit une très grande augmentation du portefeuille clients de 794 782 216,12 DA soit un taux de 260%. Cette grande différence est due aux provisions qui ne sont pas pris en considérations vu que les créances touchées par la prescription légale doivent faire l'objet d'une provision, ce qui n'est pas le cas pour la SARL X.

- **Autres débiteurs :**

La rubrique des autres débiteurs dont le montant s'élève à 1 831 955 151,57 DA a connu une baisse de 491 857 958,24 DA soit un taux de 21%.

Cette rubrique comporte :

Fournisseurs débiteurs : 1 188 586,91 DA.

Personnel, avances et acomptes accordés : 6 271 781,19 DA.

Associés, dividendes à payer : 1 545 857 174,68 DA.

Créances sur cessions d'immobilisations : 3 189 213,68 DA.

Diverses charges à payer et produits à recevoir : 1 500 000,00 DA.

Charges constatées d'avance : 273 948 395,11 DA.

Cette diminution de 21% est due principalement aux « avances aux fournisseurs » qui a enregistré une baisse de 757 657 409,40 DA.

Quant à la rubrique « Créances sur cession d'immobilisation », elle a enregistré une sortie de deux véhicules d'un montant de 3 189 213,68 DA. La créance est enregistrée depuis l'exercice 2018 et aucun mouvement n'a été constaté durant l'année 2019.

- **Impôts et assimilés (solde débiteur) :**

La rubrique des impôts et assimilés dont le montant s'élève à 110 456 647,72 DA cette dernière a connu une baisse de 391 504 406,01 DA, soit un taux de 78%.

Cette grande baisse est causée essentiellement par l'acompte et état IBS qui était nul en 2019. Ainsi qu'au montant de la TVA à payer collectée des achats et services acquis par l'entreprise durant l'exercice, qui a connu une diminution de 88 165 513,01 DA. En contrepartie, avec une faible augmentation du montant de la TAP, que son compte reste anormalement débiteur, et qu'il s'agit de la charge qui n'a pas été constatée relative à la TAP de l'exercice 2018 pour un montant de 101 981 199,00 DA.

Cependant, l'impact d'une telle omission sur la situation financière de la société se résume dans les points suivants :

- Majoration de l'IBS à payer ;
- Majoration du résultat net à distribuer ;
- Majoration des dividendes versés aux associés, et par conséquent l'IRG sur dividendes.

• **La trésorerie active :**

La rubrique de la trésorerie active représente à la fin de l'exercice 2019 un montant de 263 277 941,37 DA, elle a connu une diminution importante de 834 250 838,06 DA soit un taux de 76%.

Le procès-verbal des caisses régies et la caisse principale ont été établis et aucun écart a été signalé donc cette variation est due essentiellement aux banques. A noter que le solde comptable ne reflète pas le solde des attestations délivrées par les banques donc la variation s'explique par l'existence d'opérations en circulation qui sont enregistrées comptablement.

Donc, sur le plan de la trésorerie, la gestion des avoirs bancaires, propriétés de l'entreprise, ont fait l'objet d'une gestion et d'un suivi réguliers imprégnés par la présence des états de rapprochement mensuel et annuel.

A noter ainsi, les soldes comptables ne reflètent pas les attestations des soldes bancaires délivrées par les banques domiciliataires. Cette différence est interprétée par la constatation des chèques qui sont toujours en circulation avec des dates éloignées, non identifiés pour cause d'absence de traçabilité. Il est d'urgence d'assainir cette situation afin d'aligner les soldes, à travers l'annulation des chèques frappés de prescription figurant sur les états de rapprochement, conformément à la législation en vigueur.

De plus, il est à rappeler que les comptes devises libellés en monnaie local, doivent faire l'objet d'une réévaluation au taux de change à la date de clôture au 31/12/2019, afin de refléter une situation fiable et sincère des actifs nets de l'entreprise.

Finalement, à toute fin utile, nous vous rappelons que les rapprochements bancaires constituent une obligation et un instrument très utile pour la validation des soldes comptables par rapport au solde reconnu par l'organisme bancaire concerné. Consécutivement toutes insuffisances ou défaillance pourraient masquer des opérations non autorisées au détriment de la société. La seule manière de sécuriser les opérations effectuées par la banque est de procéder à des rapprochements périodiques et d'exiger des explications pour toutes les opérations qui ne respectent pas les critères de transparence.

### 1.1.2 Le passif :

#### 1.1.2.1 Les capitaux propres :

Les comptes de capitaux propres de la société SARL X qui s'élèvent au 31/12/2019, à la somme de 3 732 216 495,81 DA ont connu une augmentation de 271 744 999,68 DA par rapport à l'exercice 2018 et se présente comme suit :

**Tableau 10 : Variation des capitaux propres**

COMPTE	LIBELLE	2018	2019	VARIATION	%
101000	Capital Emis	800 000 000,00	800 000 000,00	0,00	0%
106000	Réserves Légale	80 000 000,00	80 000 000,00	0,00	0%
106100	Réserves Facultatifs	125 910,81	125 910,81	0,00	0%
106200	Réserves Réglementés	0,00	123 144 966,17	123 144 966,17	100%
<b>Capital, Réserves Et Assimilés</b>		<b>880 125 910,81</b>	<b>1 003 270 876,98</b>	<b>123 144 966,17</b>	<b>14%</b>
Résultat de l'exercice		2 580 345 585,32	2 728 945 618,83	148 600 033,51	6%
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		<b>3 460 471 496,13</b>	<b>3 732 216 495,81</b>	<b>271 744 999,68</b>	<b>8%</b>

Source : le commissaire aux comptes de la SARL X pendant l'exercice 2019.

#### 1.1.2.2 Comptes des tiers passifs :

La variation positive des capitaux propres d'une valeur de 271 744 999,68 DA est due au résultat bénéficiaire de l'exercice 2019 pour un montant de 2 728 945 618,83 DA, soit une augmentation de 6% par rapport à l'année 2018, ainsi que la constatation de réserves réglementées en exécution de la résolution de l'Assemblée Générale Ordinaire du 30/06/2019 pour un montant de 123 144 966,17 DA.

Les comptes de tiers passifs se montent d'un montant global de 7 856 756 749,27 DA soit une variation positive de 652 469 550,26 DA, autrement dit les dettes de l'entreprise ont augmenté par rapport à l'année 2018, soit au taux de 9%.

Cette augmentation est due principalement à l'augmentation des impôts qui sont la TVA exigible et les droits de timbre sur ventes et autres dettes, en contrepartie de la baisse des fournisseurs et comptes rattachés ainsi que la diminution de la trésorerie passive. Cette augmentation peut être expliquée comme suit :

**Tableau 11 : Variation du passif courant**

PASSIFS COURANTS :	2019	2018	VARIATION	%
Fournisseurs et comptes rattachés	3 460 797 528,30	3 985 583 399,98	-524 785 871,68	-13%
Impôts	126 674 818,91	59 865 496,96	66 809 321,95	106%

Autres dettes	3 877 369 069,93	1 879 523 123,07	1 997 845 946,86	106%
Trésorerie passive	391 915 332,13	1 279 315 179,00	-887 399 846,87	-69%
<b>TOTAL</b>	<b>7 856 756 749,27</b>	<b>7 204 287 199,01</b>	<b>652 9 550,26</b>	<b>9%</b>

Source : le commissaire aux comptes de la SARL X pendant l'exercice 2019.

- **Fournisseurs et comptes rattachés :**

La rubrique « Fournisseurs et comptes rattachés » a connu une diminution de 524 785 871,68 DA soit au taux de 13% par rapport à l'exercice 2018, c'est-à-dire que les dettes envers les différents fournisseurs de la SARL X sont diminuées au cours de l'exercice 2019 donc la société a payé ses dettes, cela est lié donc à la diminution de la trésorerie active.

- **Impôts (solde créditeur) :**

La rubrique « Impôts/solde créditeur » se monte d'un montant global de 126 674 818,91DA, qui a connu une augmentation très remarquable de 112% par rapport à l'exercice 2018, elle se compose comme suit :

- Le compte 444020 « Acompte et état IBS 2019/2020 » enregistre un solde de 1 004 937,00 DA.
- Le compte 445800 « TVA exigible et/ou précompte » enregistre un solde de 115 848 504,00 DA il représente le montant de la TVA à payer pour le mois de Décembre 2019.
- Le compte 445920 « Droit de timbre sur ventes » enregistre un solde de 8 375 437,91 DA il représente le montant du timbre à reverser sur G50. Ce compte nécessite une analyse afin d'assainir la situation du compte.
- Le compte 447000 « Etat T.F.P et T.A » enregistre un solde de 1 445 940,00 DA représentant le montant de la taxe d'apprentissage et la taxe de formation du deuxième semestre 2019.

- **Autres dettes :**

La rubrique des comptes des autres dettes a enregistré à la fin de l'exercice 2019 un montant de 3 877 369 069,93 DA, cependant elle a connu une augmentation remarquable par rapport à l'année 2018 soit un taux de 106%. Cette dernière se compose de :

- Le compte 419000 « Consignation à rembourser » est un compte clients créditeurs, l'absence d'analyse ne permet pas de détailler le solde clients ayant déposé une consignation chez l'entreprise.
- Le compte 419400 « Avance clients » enregistre les avances reçues des clients, mais aucune analyse ne permet de détailler le solde de fin d'exercice.
- Les comptes 421 enregistrent les salaires à payer du mois de Décembre 2019.
- Le compte 427 « opposition sur salaire » enregistre un solde antérieur de 42 821,28 DA.
- Le compte 428 enregistre les provisions passives des droits de congés acquis à payer durant l'exercice 2020.
- Les comptes 43 enregistrent la charge sociale du mois de Décembre 2019 à payer en 2020 ainsi que la provision des charges sociales relatives aux droits de congés acquis.
- Le compte 442000 « IRG Salaires » enregistre la retenue IRG du mois de décembre du traitement des salaires à payer sur le G50 Janvier 2020.

- Le compte 442100 IRG 10% enregistre la retenue d'impôt à payer en mois de janvier 2020 sur les honoraires du consultant.
- Le compte 442150 enregistre la retenue IRG à payer sur des avances de dividendes au profit des associés.
- Le compte 442999 enregistre la provision passive de la retenue IRG sur les droits de congé acquis.
- Le compte 455200 enregistre la dette envers un associé pour un montant de 1 531 610 383,73 DA.
- Le compte 467000 « Détentions Pour compte WTA et PDV » enregistre les opérations effectuées pour le compte de WTA & PDV il est utilisé pour reverser les encaissements reçus pour leur compte.

• **La trésorerie passive :**

Le solde créditeur de trésorerie ne reflète pas une réelle trésorerie passive, il s'agit d'opération de virements effectuées le 31/12/2019 pour un montant global de 511 323 529,42 DA alors que l'attestation délivrée par la banque au 31/12/2019 présente un montant créditeur chez la banque de 119 473 876,78 DA. Il est à rappeler que les moyens de paiement à vue, nécessite une provision suffisante au moment de l'émission du paiement, comme l'indique les dispositions de la banque d'Algérie et du code de commerce.

## 1.2 Analyse du compte de résultat de la SARL X :

Les charges et les produits comptabilisés tout au long de l'exercice 2019 de l'entreprise SARL X, sont dans leur globalités, enregistrés et justifiés par les pièces et documents comptables adéquates, ainsi, les comptes du system comptable financier (SCF) ont été dans l'ensemble respectés.

### 1.2.1 Les charges :

Les charges ordinaires de la SARL X s'élèvent au 31/12/2019 à un montant de 22 177 735 991,70 DA, soit une hausse de 1 279 767 133,66 DA par rapport à l'exercice antérieur.

**Tableau 12 : Variation des charges**

COM PTE	LIBELLE	2019	2018	% CHAR GE	VARIATION	% VAR
60***	Achats consommés	17 438 479 967,96	16 369 816 041,11	78,33%	1 068 663 926,85	6,53%
61***	Services extérieurs	342 508 429,16	295 129 650,93	1,41%	47 378 778,23	16,05%
62***	Autres services extérieurs	2 221 008 239,34	2 227 163 396,63	10,66%	-6 155 157,29	-0,28%
63***	Charges de personnel	337 247 844,77	285 232 489,26	1,36%	52 015 355,51	18,24%
64***	Impôts, taxes et versements assimilés	781 808 541,39	625 036 400,06	2,99%	156 772 141,33	25,08%
65***	Autres charges opérationnelles	417 767 125,70	537 427 744,29	2,57%	-119 660 618,59	-22,27%

<b>66***</b>	<b>Charges financières</b>	167 812 002,37	92 171 597,20	0,44%	75 640 405,17	82,06%
<b>68***</b>	<b>Dotations amortissements, provisions</b>	159 936 196,01	121 366 307,56	0,58%	38 569 888,45	31,78%
<b>69***</b>	<b>Impôts sur les résultats et assimilés</b>	311 167 645,00	344 625 231,00	1,65%	-33 457 586,00	-9,71%
<b>TOTAL</b>		<b>22 177 735 991,70</b>	<b>20 897 968 858,04</b>	<b>100%</b>	<b>1 279 767 133,66</b>	<b>6,12%</b>
PRODUCTION DE L'EXERCICE		<b>24 086 845 379,00</b>	<b>22 688 539 302,85</b>		<b>1 398 306 076,15</b>	
ACHATS CONSOMMES/PROD EXERCICE		<b>72,40%</b>	<b>72,15%</b>			
TOTAL CHARGES/PRODUCTION EXERCICE		<b>92,07%</b>	<b>92,11%</b>			

Source : le commissaire aux comptes de la SARL X pendant l'exercice 2019.

- Les consommations 60\*\*\* représentent le taux le plus élevé du total des charges, soit 78,33% du total des charges ordinaires de l'exercice et 72% de la production de l'exercice, cela s'explique par le maintien des mêmes process de production.
- Les consommations concernent les achats destinés à la revente, la matière première destinée à la transformation ainsi que d'autres approvisionnements, ils sont calculés selon le principe de l'inventaire intermittent.
- Les services extérieurs 61\*\*\* sont constitués principalement des frais de loyers et les frais d'entretiens et réparation.
- Les autres services extérieurs 62\*\*\* sont principalement des commissions intermédiaires pour un montant de 2 010 443 560,14 DA enregistrées au compte 622020.
- Les charges de personnel 63 concernent le cycle traitement et salaires ainsi que les charges sociales pour un montant de 337 247 844,77 DA sont majorées par les charges des cotisations CASNOS enregistrées au compte 635800 pour un montant de 1 944 000 DA. Nous tenons à rappeler que les cotisations CASNOS sont exclusivement à la charge des associés et doivent être séparées du patrimoine de la SARL, à défaut cela est considéré comme un abus de biens sociaux, car il s'agit de violation du principe de frontière de l'intangibilité du patrimoine des capitaux de la société et ses associés. Nous tenons à rappeler également, qu'en cas de contrôle fiscale, les sommes versées à la CASNOS seront considérées au même titre que les bénéfices distribués et seront imposées à 15% d'IRG avec réintégration de la charge constatée.
- Les comptes d'impôt 64\*\*\* se constituent principalement de la taxe d'activité professionnelle logée au compte 642 et le compte 645200 « autres droit impôts et taxes » pour un montant de 664 739 307,20 DA concernant la taxe prélevée sur les distributeurs en gros de recharges électroniques de crédits téléphoniques.
- Le compte 657000 « charges exceptionnelles de gestion » pour un montant de 390 081 016,94 DA enregistre les frais liés à une convention signé pour un montant global de 337 500 000 DA.

- Le compte 658000 « Autres charges de gestion courante » enregistré au 31/12/2019 pour un montant de 15 921 534,37 DA les consommations marchandises (téléphones défectueux et irréparables) déduits du compte 30.
- Le compte 666000 concerne les pertes de changes lors de règlement des crédit documentaires. La dotation d'amortissement pour l'exercice 2019 s'élève à 159 936 196,01 DA. Aussi, l'impôt sur les bénéfices des sociétés de l'exercice 2019 s'élève à 311 167 645,00 DA.

### 1.2.2 Les produits :

Les produits de la SARL X se détaillent comme suit :

**Tableau 13 : Variation des produits**

CPT	LIBELLE	2019	2018	VARIATION	%
<b>70***</b>	<b>Ventes de marchandises et de produits fabriqués, ventes de prestations de service et produit</b>	21 659 611 360,63	20 357 194 458,77	1 302 416 901,86	6%
<b>72***</b>	<b>Productions stockée</b>	2 427 234 018,37	2 331 344 844,08	95 889 174,29	4%
<b>75***</b>	<b>Autres produits opérationnels</b>	781 686 230,83	771 379 800,00	10 306 430,83	1%
<b>76***</b>	<b>Produits financiers</b>	27 557 931,72	10 652 929,24	16 905 002,48	159%
<b>78***</b>	<b>Reprise sur pertes de valeur et provisions</b>	10 592 068,98	7 742 411,27	2 849 657,71	37%
<b>TOTAL</b>		<b>24 906 683 629,53</b>	<b>23 478 316 461,36</b>	<b>1 428 367 167,17</b>	<b>6%</b>

Source : le commissaire aux comptes de la SARL X pendant l'exercice 2019.

Les produits ordinaires de la SARL X s'élèvent au 31/12/2019 à un montant de 24 906 683 629,53DA, soit une hausse de 1 428 367 167,17 DA par rapport à l'exercice 2018 soit un taux de 6%.

La vente de produits et annexes ont connu une augmentation de 6% par rapport à l'année 2018 soit 1 302 416 901,86 DA.

La production stockée de l'exercice enregistre un solde de 2 427 234 018,37 DA et les autres produits opérationnels enregistrent principalement des rapatriements au compte 757000 « Produits exceptionnels » pour un montant de 775 319 238,96 DA ça concerne les budgets marketing et les remboursements des dépenses de la SARL X.

### 1.2.3 Les résultats :

La SARL X a réalisé un résultat de 3 040 113 263,83 DA pendant l'exercice 2019, ce qui fait une augmentation de 115 142 447,51 DA par rapport à l'exercice 2018 soit un taux de 3,94%.

**Tableau 14 : Le résultat de la SARL X**

Compte	Libellé	2019	2018	Variation	%
<b>I</b>	Production de l'exercice	24 086 845 379,00	22 688 539 302,85	1 398 306 076,15	6,16%
<b>II</b>	Consommation exercice	20 001 996 636,46	18 892 109 088,67	1 109 887 547,79	5,87%
<b>III= I+II</b>	Valeur Ajoutée d'Exploitation	4 084 848 742,54	3 796 430 214,18	288 418 528,36	7,60%

<b>IV</b>	Excédent Brut d'Exploitation	2 965 792 356,38	2 886 161 324,86	79 631 031,52	2,76%
<b>V</b>	Résultat opérationnel	3 180 367 334,48	3 006 489 484,28	173 877 850,20	5,78%
<b>VI</b>	Résultat financier	140 254 070,65	81 518 667,96	58 735 402,69	72,05%
<b>VII=V+VI</b>	Résultat Ordinaire avant impôts	<b>3 040 113 263,83</b>	<b>2 924 970 816,32</b>	<b>115 142 447,51</b>	<b>3,94%</b>

Source : le commissaire aux comptes de la SARL X pendant l'exercice 2019.

Le résultat Ordinaire avant impôt de la société a augmenté 115 142 447,51 DA. Par contre, l'excédent brut d'exploitation est positif et représente la capacité d'une entreprise à générer des ressources de trésorerie seulement par son activité opérationnelle, il est d'une valeur de 2 965 792 356,38 DA réalisé durant le présent exercice, et a augmenté d'un montant de 79 631 031,52DA soit un taux de 2,76% en comparaison avec celui de l'exercice antérieur.

Après une analyse détaillée du bilan et du compte de résultat de la SARL X, on peut ensuite conclure la situation financière de cette entité et savoir à quel point ces états financiers reflètent une image fidèle sur cette dernière. Cela, peut être confirmé par le rapport du commissaire aux comptes. Ce dernier, comporte une analyse et évaluation des résultats ainsi qu'une rédaction des différents rapports, et c'est ce qu'on va voir au niveau de la dernière section de ce chapitre.

### Section 03 : Analyse des résultats et rédaction des rapports

Le rôle d'un commissaire aux comptes consiste à vérifier les états financiers d'une société et donner son opinion sur comment ces états financiers sont élaborés, c'est-à-dire s'ils reflètent une image fidèle sur la situation financière de cette entité, ainsi, cette opinion est donnée sous forme de rapports. Cela, conformément à la loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et comptable agréé, et au code du commerce ainsi qu'à l'arrêté ministériel du 24 juin 2013, relatif au contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes.

#### 1 Evaluation des comptes de la SARL X :

##### 1.1 Evaluation générale :

Nous avons effectué notre travail dans le respect des règles de la profession d'audit, ainsi dans le respect des normes d'audit généralement admises, et selon des vérifications, contrôles et recoupements faites, par sondage, qu'ils nous ont apparait indispensables pour acquérir l'assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent aucune erreurs ou anomalies significatives susceptibles d'affecter l'ensemble des comptes annuels de l'entreprise.

En effet, notre travail portait sur :

- Examen de la régularité et la sincérité des comptes annuels de l'exercice antérieur ;
- La vérification des divers réserves et remarques, s'ils ont été pris en compte dans les rapports du CAC ;
- Assurance de la régularité des inventaires intermittents ;
- Vérification du patrimoine de l'entreprise, par l'examen des différentes méthodes d'évaluation utilisées ;
- Vérifications des documents et des pièces justificatives concernant les opérations faites par l'entreprise au cours de l'exercice, par sondage ;

- Regrouper toutes les informations nécessaires liées à la rédaction des rapports spéciaux ainsi qu'aux différentes vérifications recommandées par le code de commerce ;
- Examen des états financiers de la société et vérification de tous les autres documents comptables.

Ainsi, nous sommes amenés à conclure que, les comptes annuels de la société SARL X clos au 31 décembre 2019 avec un total net du bilan de 11 588 973 245,08 DA et un résultat brut bénéficiaire de 3 040 113 263,83 DA ont été régulièrement et sincèrement établis.

Nous avons effectué notre audit en conformité avec les normes d'audit généralement admises, ces normes requièrent que nous planifions et que nous réalisons notre audit en matière à obtenir une assurance raisonnable que les états financiers ne sont pas affectés par des erreurs significatives.

L'audit consiste donc, à examiner par sondages et recoupements d'informations, les éléments probants justifiant les données contenues dans les comptes. Il inclut également l'appréciation des principes comptables utilisés et les estimations significatives retenues par la direction de la société pour l'arrêté des comptes et à apprécier leur présentation d'ensemble. En effet, nous estimons que les contrôles effectués constituent une base raisonnable à l'expression de notre opinion sur les comptes annuels.

Compte tenu des vérifications effectuées, nous estimons être en mesure de certifier que les comptes annuels de la SARL X arrêtés au 31 décembre 2019, tels qu'ils sont annexés au présent rapport sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations ainsi que de la situation financière et du patrimoine.

## **1.2 Evaluation de l'organisation de la SARL X :**

Sur le plan organisationnel, nous sommes parvenus à relever les remarques suivantes :

- Absence du règlement intérieur ;
- Absence de la convention collective ;
- Absence totale des procédures de gestion. La société SARL X est gérée par les pratiques relatives à l'expérience de son personnel. Notons qu'une mise en place de procédures de gestion propres à la société, permettra la formalisation des bonnes pratiques de gestion afin de pallier aux insuffisances, définir les habilitations de chacun et faire face aux malversations et mauvaises manipulations ;
- Absence du plan d'organisation constitué d'organigramme, des fiches de structures et des fiches de poste ainsi que du mode opératoire. Afin d'avoir une information pertinente et qualitative, il est impératif de fixer un organigramme définissant les missions et attribution formaliser à travers des fiches de structures et des fiches de postes ainsi qu'un manuel de circulation d'information ;
- L'absence d'une comptabilité analytique au niveau de la société ;
- Le rapport de gestion de l'exercice 2019 n'a pas été établi ;
- Aucune provision de stocks ou de créances n'a été constatée durant l'exercice 2019 ;
- Les charges et produits extraordinaires n'ont pas fait l'objet d'un enregistrement comptable au cours de l'exercice 2019.

### 1.3 Evaluation de l'audit interne :

Il n'y a pas de cellule d'audit et de contrôle de gestion dans la société, et aucun rapport d'audit n'a été élaboré depuis sa création. Le rôle d'audit et de contrôle de gestion est primordial dans l'évaluation du dispositif de contrôle interne et la mesure de la performance de l'entreprise.

## 2 Les rapports spéciaux :

### 2.1 Le rapport spécial sur les conventions règlementées :

En application des dispositions de :

- L'article 25 alinéa 4 de la loi n°10-01 du 29 juin 2010 relatif aux professions d'expert-comptable, de commissaires aux comptes et de comptables agréés ;
- Le décret exécutif n°11-202 du 26 mai 2011 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et délais de leur transmission ;
- L'arrêté n°30 du 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du Commissaire aux Comptes ;
- L'article 628 du décret législatif n°93/08 du 25/04/1993 modifiant et complétant l'ordonnance n°75-59 du 26/09/1975 portant code de commerce, stipulant que toute convention entre la société et l'un de ses administrateurs, directement ou indirectement, ou par personne interposée, doit à peine de nullité être soumise à l'autorisation préalable de l'assemblée générale des associés.

Dans le cas de cette société, il y'en a aucune convention règlementée liant les administrateurs et l'entreprise SARL X au titre de l'exercice 2019.

### 2.2 Le rapport spécial sur les cinq meilleurs salaires (les rémunérations les plus élevées) :

En application des dispositions de :

- L'article 680 du code de commerce ;
- L'article 25 alinéa 4 de la loi n° 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé ;
- Le décret exécutif n°11- 202 du 26 mai 2011 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes et les modalités et délais de leur transmission ;
- L'arrêté n°30 du 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du Commissaire aux Comptes.

Nous certifions exactement le montant des rémunérations des cinq (05) personnes les mieux rémunérées, mentionnées, dans le document établi par l'organe dirigeant de la société SARL X et que le montant global des salaires nets des cinq (05) personnes les mieux rémunérées pour la période du 01 janvier 2019 au 31 Décembre 2019 s'élève à 25 800 000,00 DA.

**Tableau 15 : Etats des cinq meilleurs salaires de l'exercice 2019**

NOM & PRENOM	FONCTION	SALAIRE NET ANNUEL
MR .X	Directeur usine	4 200 000,00
MR .X	Gérant	3 600 000,00
MR .X	Charge affaire et communication	3 600 000,00
MR .X	Directeur marketing	7 200 000,00

MR .X	Responsable commercial	7 200 000,00
<b>TOTAL</b>		<b>25 800 000,00</b>

Source : le rapport du commissaire aux comptes de la SARL X pendant l'exercice 2019.

### 2.3 Le rapport spécial sur l'évaluation du résultat des cinq (05) derniers exercices et des résultats par action ou part sociale :

Le présent tableau donne et résume l'évolution du résultat des cinq (05) derniers exercices de l'entreprise SARL X.

**Tableau 16 : Les résultats au cours des cinq derniers exercices**

Exercice	Nature du résultat	Montants	Part En Actions
2015	Bénéfice	2 351 001 826	2 351 001
2016	Bénéfice	2 221 406 203	2 221 406
2017	Bénéfice	2 053 887 765	2 053 887
2018	Bénéfice	2 580 345 585	2 580 345
2019	Bénéfice	2 728 945 618	2 728 945

Source : le rapport du commissaire aux comptes de la SARL X pendant l'exercice 2019.

### 2.4 Le rapport spécial sur la continuité d'exploitation :

En application des dispositions de :

- l'article 678 alinéa 06 du code de commerce ;
- l'article 25 alinéas 6 de la loi n° 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable ; de commissaire aux comptes et de comptable agréé ;
- le décret exécutif n° 11- 202 du 26 mai 2011 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes ;
- l'Arrêté n°30 du 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du Commissaires aux Comptes, les modalités et délais de transmission ;
- l'article 715 bis 11 du code de commerce relatives aux rapport spécial à établir en cas de menace sur la continuité de l'exploitation.

Dans le cadre de cette société, nous n'avons relevé aucun fait de nature à compromettre la continuité de l'exploitation de la SARL X. De plus, et compte tenu du climat social sain de la SARL X, aucune menace n'est perceptible dans un avenir prévisible.

### 2.5 Le rapport spécial sur les prises de participations et sur les filiales de la société à responsabilité limitée :

Selon la loi n° 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, et le décret exécutif n°11- 202 du 26 mai 2011 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et délais de leur transmission Ainsi que l'arrêté n°30 du 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaires aux comptes.

Nous n'avons pas eu de connaissance au titre de l'exercice 2019, sur les prises de participations et sur les filiales de la société à responsabilité limitée SARL X.

## 2.6 Le rapport spécial sur le contrôle interne :

Le contrôle interne est défini comme étant un ensemble de plans d'organisation destiné à :

- Promouvoir et à améliorer la qualité de l'information ;
- A la protection du patrimoine ;
- A la pérennité de l'entreprise ;
- A l'application des décisions et résolutions de l'assemblée générale des actionnaires ou des associés et de la réglementation en vigueur ;
- A la rentabilité de l'entreprise.

L'ensemble de plans d'organisation est constitué de l'organigramme, les fiches de structures et les fiches de poste ainsi que le mode opératoire, une information de qualité et pertinente qui ne peut être obtenue que grâce à des procédures définissant des règles claires de circulation de l'information.

La protection du patrimoine peut être réalisée sur la base des procédures de sécurisation des biens de l'entreprise telles que l'accès aux magasins, les inventaires physiques tournant ainsi que leur rapprochement avec l'inventaire comptable, l'observation physique.

Pour améliorer son dispositif de contrôle interne la société SARL X, doit écrire dans un manuel les procédures définissant clairement les tâches à accomplir par chaque intervenant ainsi que le support qui véhicule l'information ainsi que les délais de transmission de cette information.

## 3 L'étude critique du travail du commissaire aux comptes :

Après avoir comparé les normes de reporting et examiné le contenu des comptes, ces derniers ont démontré que l'auditeur externe a respecté le contenu des normes de contrôle et leur contenu en présentant son rapport et en exprimant son opinion.

Le commissaire aux comptes représente pour la SARL X, une vraie valeur ajoutée, un processus de gestion optimal. À savoir :

- Il est généralement considéré comme un professionnel d'un haut niveau de compétence, dans le cadre de problématiques comptables complexes, celui-ci peut s'engager à donner son opinion.
- Les interventions du commissaire aux comptes s'effectuent par examiner, par sondage, les éléments supportant les montants significatifs figurant sur les états financiers (Bilan, Comptes de résultats, Tableau des flux de trésorerie, et le Tableau de variation des capitaux) ; sanctionné par un rapport détaillé pendant l'exercice comptable 2019.
- Au cours de son examen, le commissaire aux comptes procède à des revues de l'organisations interne de la SARL X. A travers celles-ci, il émet des recommandations, qui permettent l'optimisation de ses processus.
- Les différentes opinions et remarques faites par le commissaire aux comptes de la SARL X apportent un haut degré de fiabilité et de qualité aux informations certifiées, car il dispose de l'outil de base.
- Le CAC a effectué son audit en conformité avec les normes d'audit généralement admises, ces normes requièrent qu'il réalise son audit en matière d'obtenir une

assurance raisonnable et que les états financiers ne seront pas affectés par des erreurs significatives qui peut affecter l'image de l'entreprise et la fiabilité des résultats.

- Sans le travail du commissaire aux comptes, la SARL X n'aurait pas relevé des anomalies et ces erreurs n'auraient pas été corrigées et donc les comptes de l'entreprise seraient non fiables.

On peut rajouter aussi que :

- L'examen du CAC a été fait par un sondage, cela signifie qu'il existe des éléments avec des montants non significatifs et qui ne sont pas auditer, par la suite le cumul de ces montants peut provoquer un risque sur la régularité des résultats, s'il existe des falsifications dans ces montants.
- La manipulation comptable et la comptabilité créative peut être considérée comme un enjeu pour le commissaire aux comptes.

#### **4 Recommandations pour la SARL X :**

Après un stage pratique au sein du bureau CEFAC CONSULTING et après avoir étudié les comptes et les états financiers de la SARL X nous avons remarqué certaines lacunes pour lesquelles nous proposons les recommandations suivantes :

- Le CAC a signalé des anomalies que l'entreprise doit prendre en considération pour améliorer leur maîtrise de l'information financière et comptable ;
- L'entreprise doit fixer son objectif de présenter une information comptable et financière sincère et reflète une image fidèle ;
- L'entreprise doit respecter les dispositions du SCF notamment en matière de détermination des durées d'utilité qui reflètent la consommation des avantages économiques futurs ;
- La SARL X doit mettre en place d'une procédure de prise d'inventaire physique des immobilisations, des stocks et encours, des créances, des dettes et disponibilités ;
- Revoir les procédures de gestion des immobilisations et les adapter aux exigences du SCF ;
- L'entreprise doit renforcer et améliorer son organisation interne ainsi que son système de contrôle interne ;
- Il faut créer une direction d'audit interne dans l'entreprise pour bénéficier des remarques et recommandations de l'auditeur interne afin d'éviter tout sort des réserves ou de la non certification des comptes ;
- Il est nécessaire de fournir aux employés de l'entreprise une formation et des connaissances actualisées dans le domaine de la comptabilité et de la finance ;
- L'entreprise doit disposer d'une convention collective qui traite des conditions d'emploi, de formation et de travail des salariés ainsi que de leurs garanties sociales ;
- Il est impératif de fixer un organigramme définissant les missions et attributions formaliser à travers des fiches de structures et des fiches de postes ainsi qu'un manuel de circulation d'information ;
- Il faut mettre en place une comptabilité analytique au niveau de la société afin de déterminer le coût de production unitaire, qui sert de référence pour fixer le prix de vente du produit et aussi pour la répartition des charges indirectes ;

- Sécuriser les opérations effectuées par la banque est de procéder à des rapprochements périodiques et d'exiger des explications pour toutes les opérations qui ne respectent pas les critères de transparence ;
- Le rôle d'audit et de contrôle de gestion est primordial dans l'évaluation du dispositif de contrôle interne et la mesure de la performance de l'entreprise par la suite la SARL X doit ouvrir une cellule d'audit interne et de contrôle de gestion.

Donc pour conclure, les états financiers de la société à responsabilité limitée SARL X sont élaborés sous tous les principes de la régularité et la sincérité, et reflètent une image fidèle sur la situation financière, le résultat ainsi que le patrimoine de la société SARL X pendant l'exercice comptable 2019. La mission d'un commissaire aux comptes consiste à certifier cette information financière, donc il représente une véritable valeur ajoutée et un processus d'une gestion optimale pour la SARL X dans l'amélioration de cette information. Car, l'opinion que le commissaire aux comptes donne sur les comptes annuels de l'entreprise dans son rapport, nous a permis de toucher son apport sur la qualité de l'information financière et comptable de la société.

**Conclusion du chapitre :**

Notre stage au sein de cabinet CEFAC nous a permis d'abord d'intégrer, durant une période, une équipe des comptables et des consultants professionnels et des commissaires aux comptes, ainsi que de confronter nos acquis théoriques et académiques à la réalité du terrain et au monde professionnel.

Par ailleurs, dans la partie pratique, on a mis en place toute une démarche d'examen annuel des comptes pour éclaircir le rôle de commissaire aux comptes dans la fiabilité et la qualité de l'information comptable financière de l'entreprise SARL X, à travers cet examen on a pu préparer une note explicative et un rapport général et spécial et une opinion qu'on a présentés à la société.

Les comptes de l'entreprise ont été vérifiés, à commencer par les comptes d'actif et de passif, ainsi que la vérification de compte de résultats et des comptes de gestion.

# **Conclusion générale**

En plus d'être une technique de contrôle interne et externe, l'audit est devenu aujourd'hui un moyen et une discipline à part entière touchant tous les domaines de la vie économique, cela sur le plan comptable, financier, social, marketing, ressources humaines, informatique...etc. Ce qui a augmenté le besoin de développer cette discipline, et a causé la création d'organismes nationaux, régionaux ainsi qu'internationaux spécialisés en audit, dans le but d'améliorer le concept et de garantir son indépendance par ses normes, ses objectifs et ses méthodes.

L'audit représente un processus complexe, et un moyen pour assurer la confiance accordée à l'information comptable financière. Ainsi, il peut être fait par la société sur le plan interne, ou bien par un professionnel compétent et indépendant de la société sur le plan externe. Cependant, l'audit externe peut être contractuel ou légal, en d'autres termes commissariat aux comptes.

Un commissaire aux comptes a pour mission de certifier et régulariser les comptes annuels d'une société pendant un exercice comptable bien défini, cela dans le but d'accorder la confiance dans les états financiers de cette entité et influencer les différents utilisateurs de cette information financière et les aider à prendre les décisions. Donc sa mission principale consiste à sauvegarder le patrimoine de l'entreprise et attester la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes annuels des entités.

Toute entité doit donc rendre compte de ses ressources et de ses activités, c'est pour cela, elle établit des systèmes d'information comptables financiers et des systèmes de contrôle pour produire de l'information financière diffusée dans des états financiers qui reflètent la nature et les résultats de ses activités. Toutes les sociétés économiques, soumises au champ d'application du nouveau système comptable financier (SCF), distribuent obligatoirement chaque fin d'exercice ses états financiers et les distribuent aux diverses parties prenantes. L'entreprise fournissent donc des informations financières aux autres parties concernées, à savoir les membres du conseil d'administration, les différents dirigeants de l'entité, les investisseurs extérieurs, tels que les actionnaires actuels et potentiels ou bailleurs de fonds, les fournisseurs, les clients, les employés...etc.

Ces parties concernées souhaitent obtenir confirmation, par un organisme indépendant, de la validité et la sincérité de ces informations financières et des systèmes financiers qui les produisent. Pour cela, ils font généralement appel à des auditeurs externes.

Donc, dans notre tentative de connaître les caractéristiques qualitatives de cette information financière de qualité et comment l'audit légal (commissariat aux comptes) affecte sa qualité, nous avons choisi d'étudier dans le cadre de notre mémoire de fin d'étude :

**« Le commissariat aux comptes et sa contribution dans l'amélioration de la qualité de l'information financière ».**

Cependant, nous avons opté pour ce choix, dans le but de souligner l'importance du commissariat aux comptes et le rôle important joué par le commissaire aux comptes dans l'amélioration de la fiabilité de l'information comptable financière. De plus, la réalisation de cet objectif passe par la compétence du commissaire aux comptes qu'elle est mesurée par sa capacité à détecter les anomalies significatives et les irrégularités, ainsi que son indépendance

à porter son opinion sur ces erreurs et irrégularités dans son rapport d'audit et par l'application des règles définies par les normes professionnelles d'audit.

L'objectif de notre travail de fin d'étude repose donc sur le jugement de l'impact des rapports des commissaires aux comptes sur la qualité de l'information financière, et mettre en place une étude qualitative, avec une démarche méthodologique qui s'inscrit dans une approche descriptive et déductive qui se basent sur l'analyse et l'interprétation de l'enquête effectuée.

Durant la réalisation de notre travail, on a rencontré un ensemble de difficultés et des obstacles concernant le manque de documentation à propos du commissariat aux comptes et l'information financière, ainsi que la collecte de données limitée à cause de la confidentialité des informations.

Dans le cadre de notre étude sur l'intervention du commissariat aux comptes dans l'amélioration de l'information financière, ainsi, dans le cadre de notre étude de cas pratique sur la société SARL X nous avons pu confirmer dans ce mémoire nos trois hypothèses émises :

- La première hypothèse est **confirmée**, le commissaire aux comptes passe vraiment durant l'accomplissement de sa mission, par des étapes afin qu'il puisse terminer son travail et rédiger son rapport en vue d'améliorer la qualité d'information financière ;
- La deuxième hypothèse est aussi **confirmée**, vu que le système d'information constitue le miroir de l'entreprise, c'est par lequel elle se présente à son environnement ;
- Finalement, la troisième hypothèse est aussi **confirmée** et l'opinion du commissaire aux comptes sur l'information auditer lui attribue un caractère de qualité et de fiabilité.

Pour conclure, le commissaire aux comptes représente une véritable valeur ajoutée et apparaît comme un acteur clé dans la confirmation de la qualité des informations comptables financières. Cela, en formulant une opinion sur les comptes annuels et sur comment les états financiers des entreprises sont élaborés, ainsi que sur les diverses informations fournies aux différentes parties prenantes, ce commissaire aux comptes représente donc, le garant de la régularité et de la sincérité des informations comptables financières, attestant qu'elles sont présentées conformément aux normes édictées par la profession d'audit.

Après avoir examiné et analysé l'aspect théorique et l'étude sur le terrain, nous pouvons présenter un ensemble de recommandations que nous estimons utiles aux auditeurs et commissaire aux comptes et aux utilisateurs de l'information financière, nous pouvons citer comme suit :

- Améliorer le système d'information comptable de l'organisation pour l'adapter aux exigences du nouveau cadre de gestion de l'information financière de qualité, en tirant pleinement parti de toutes les fonctions d'audit efficaces et efficaces ;
- Inciter les entreprises économiques à développer une fonction d'audit interne afin d'avoir un contrôle permanent sur le processus d'élaboration de l'information financière ;
- Encourager les auditeurs externes à rédiger des rapports d'intérim afin d'acquérir une meilleure compréhension de l'entreprise, de l'environnement et des activités, ce qui leur permettra de formuler des recommandations éclairées et de contribuer à l'amélioration de l'information financière ;

- Organiser des séminaires, des conférences et des formations pour les comptables afin de les aider à développer leurs compétences et à mettre à jour leurs informations dans le domaine de l'audit de l'information comptable ;
- Activer le système de contrôle interne adopté par les organisations économiques et suivre strictement les procédures du système ;
- Les normes utilisées dans les audits sont constamment mises à jour par rapport à celles utilisées par les professionnels du monde entier.

Nous ne prétendons pas avoir épuisé tous les aspects pertinents au sujet abordé, mais nous ouvrons la porte à d'autres travaux dans ce domaine, notamment la pertinence de l'information financière, qui n'est pas du seul ressort de l'audit externe, mais c'est un produit d'un long processus qui commence dès la naissance de l'information financière. Par la suite, les problématiques que l'on peut se poser est :

- **L'organisation financière d'une entreprise et de ses outils de contrôle et leur contribution dans l'amélioration de la qualité de l'information financière ;**
- **L'impact de la qualité de l'information financière sur la gouvernance de l'entreprise ;**
- **Les enjeux du commissariat aux comptes.**

Enfin, Il nous convient de dire que ce travail représente notre première expérience de recherche scientifique qui nous a donné l'occasion d'acquérir des connaissances en théorie et en pratique et également en méthodologie. Nous espérons dans le prochain avenir que ce travail soit plus approfondi et élargi avec une étude plus vaste afin d'assurer la contribution du commissariat aux comptes à l'amélioration de la qualité de l'information financière.

# **Bibliographie**

**Ouvrages :**

- Association Technique d'harmonisation de cabinet d'audit et conseil, **AUDIT FINANCIER, Guide pour l'audit de l'information financière des entreprises et organisations**, édition Dunod, Malakoff, France, 1991.
- BATUDE Danièle, **L'audit comptable et financier**, Edition NATHAN, Paris, France, 1997.
- BURLAUD Alain, GERMAK Philippe, **Management des SI : Manuel et applications**, Editions Eyrolles, Paris, France, 2006.
- CHOKRON Michel et REIX Robert, **système d'information et management des entreprises**, édition EMS, Caen, France, 1995.
- COLLINS Lionel et VALIN Gérard, **audit et contrôle interne**, édition DALLOZ, Paris, France, 1992.
- COMBES (J-E), LABROUSSE (M-C), **Audit financier et contrôle de gestion**, fondement et cas pratiques, Publi-Union édition, Paris, France, 1997.
- DORIATH Brigitte et autres, **Comptabilité et gestion des organisations**, Edition DUNOD, Paris, France, 2008.
- FALLOUL Moulaye El Mehdi, **l'audit financier**, édition universitaires européennes, 2012.
- FOSSE (V), RANANJASONRALA (T), ROSIER (M.C), **comptabilité et audit**, Edition : Eyrolles, Paris, France, 2012.
- INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS, **Guide pour l'utilisation des normes internationales d'audit dans l'audit des petites et moyennes entreprises**, 2013, traduction française.
- JONQUIERES Michel, JORAS Michel, **Glossaire de l'audit du social**, EMS éditions, Caen, France, 2015.
- LAUDON Kenneth et LAUDON Jane Price, **Corrigés de Management des systèmes d'information**, Pearson-Education, Paris, France, 2010.
- LEJEUNE, GERARD, EMMERICH, JEAN-PIERRE, **Audit et commissariat aux comptes**, Gualino, paris, France, 2007.
- **Le robert**, dictionnaire le robert, collection les usuels, Paris, France, juin, 1995.
- OBERT, MAITRESSE Robert, DESENFANS Marie Pierre et ARNAUD, **Manuel de comptabilité et audit**, Edition DUNOD, Paris, France, 2018.
- OBERT Robert, **synthèse droit et comptabilité, audit et commissariat aux comptes, Aspects Internationaux**, Édition DUNOD, Malakoff, France, 2006.
- RAVALEC (J.P), **audit social et juridique**, Edition : les guides Montchrestien, Paris, France, 1986.
- REIX Robert, LAUDON Kenneth, LAUDON Jane Price, **les systèmes d'information de gestion**, Edition Pearson, Paris, France, 2006.
- SIMON Herbert, **le nouveau management**, Paris, France, 1980.
- TORT Éric, ESCAFFRE Lionel, **Manuel améliorer l'information financière en IFRS**, Edition DUNOD, Paris, France, 2012.
- VERMINEN Pierre, **finance d'entreprise**, Edition Dalloz, Paris, France, 2004.
- WEYGANDT(J), DOUALD(E), TRENHOLM(B), KIMMEL(P), WARREN(V), NOVAK(L), **principes de comptabilité**, édition canadienne, Canada, 2002.

**Articles scientifiques :**

- Data Warehouse Quality, DM revue, articles archivés, Janvier 1996.
- S.A, Revue algérienne de la comptabilité, guide d'audit et commissariat aux comptes, SNC N° 08.

**Thèses et mémoires :**

- ACHOURI Narimen, **L'audit externe et sa contribution dans l'amélioration de la qualité de l'information financière**, mémoire de fin de cycle du diplôme de Master, école des hautes études commerciales, Koléa, Algérie, 2020.
- AYACHI Fela, **Commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise**, thèse de doctorat, Université de Oran 2, Oran, Algérie, 2018.
- BOUMEDIENE (M-R), **Qualité de l'audit légal à la lumière des mécanismes interne de gouvernance d'entreprises**, thèse de doctorat, Université de Tlemcen, Tlemcen, Algérie, 2014.
- DAIBOUN-SAHHEL Meriem, **la pratique de l'audit interne en Algérie**, mémoire de fin de cycle du diplôme de Master, ESAA, Alger, Algérie, 2009.
- DILMI Omar, **L'impact de l'audit externe sur la crédibilité de l'information comptable**, mémoire pour l'obtention d'un magister, spécialité comptabilité, université de Batna, Batna, Algérie, 2008.
- KRALOUA Karima, **Analyse de la nature de la mission du commissaire aux comptes dans l'entreprise**, mémoire de fin d'étude, Ecole des hautes études commerciales, Koléa, Algérie, 2015.
- MEBARKI Mohamed Nadjib, **Contribution de l'audit externe à l'amélioration de la qualité de l'information financière**, Mémoire de fin de cycle pour l'obtention du diplôme de Master, école des hautes études commerciales, Koléa, Algérie, 2015.
- REKOUICHE Maya, **Etude d'une démarche d'audit**, Mémoire Master en sciences commerciales option Management, école des hautes études commerciales, Koléa, Algérie, Juin 2015.
- **Utilisation de l'information gouvernemental**, centre de technologie gouvernemental, université SUNY, New York, Albany, 2000.

**Lois et textes réglementaires :**

- Code de commerce algérien (2007), article 715 bis 14.
- Décret exécutif n°96-431 du 30 novembre 1996.
- Décret législatif n°93-08 du 25 avril 1993.
- IAS 1 : présentation des états financiers.
- Journal Officiel N°02 du 13 janvier 1988.
- Journal officiel N°19 de mercredi 28 RABIE EL AOUEL 1430, Correspondant au 25 mars 2009.
- Journal officiel N°42, la Loi n°10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux professions D'expert-comptable, de commissaire aux comptes et comptable agréé ,11 juillet 2010.
- Loi n° 07-11 du 15 DHOU EL KAADA 1428 correspondant au 25 novembre 2007, portant système comptable financier.
- Normes comptables générales Tunisie, paragraphe 41, alinéa 2.
- Norme IAS 1 : Présentation des états financiers.
- Normes international d'audit de l'international Federation of accountants, 1996, traduction française.
- Norme 700 des normes canadiennes d'audit NCA.

**Sites web :**

- <https://modules-iae.univ-lille.fr/M25/cours/res/Texte006.pdf>
- <http://normes-ias-ifrs-au-maroc.over-blog.com/article-29313104.html>
- <http://www.procomptable.com>
- <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/audit/6416>
- <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/audit/6414>
- <https://www.petite-entreprise.net/P-2884-84-G1-definition-l-audit-externe.html>
- [https://www.editions-ellipses.fr/PDF/9782340014992\\_extrait.pdf](https://www.editions-ellipses.fr/PDF/9782340014992_extrait.pdf)
- [http://www.focusifrs.com/menu\\_gauche/normes\\_et\\_interpretations/textes\\_des\\_normes\\_et\\_interpretations/ias\\_1\\_presentation\\_des\\_etats\\_financiers](http://www.focusifrs.com/menu_gauche/normes_et_interpretations/textes_des_normes_et_interpretations/ias_1_presentation_des_etats_financiers)

# **Annexes**

## Annexe 01 : L'actif du bilan de la SARL X

SARL X		RAPPORT DE COMMISSARIAT AUX COMPTES 2019		
<b>BILAN (ACTIF)</b>				
<b>LIBELLE</b>	<b>BRUT</b>	<b>AMO/PROV</b>	<b>NET 2019</b>	<b>NET 2018</b>
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
Ecart d'acquisition-goodwill				
Immobilisations incorporelles	11 896 972,27	6 825 693,85	5 071 278,42	2 869 744,53
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments	373 042 216,59	41 862 955,14	331 179 261,45	342 370 527,93
Autres immobilisations corporelles	1 375 678 681,16	451 641 931,25	924 036 749,91	698 557 697,67
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours	345 301 308,46		345 301 308,46	552 770 697,84
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	40 260 000,00		40 260 000,00	44 709 083,25
Impôts différés actif				
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>2 146 179 178,48</b>	<b>500 330 580,24</b>	<b>1 645 848 598,24</b>	<b>1 641 277 756,21</b>
<b>ACTIF COURANT</b>				
Stocks et encours	6 637 177 361,30		6 637 177 361,30	4 808 778 581,53
Créances et emplois assimilés				
Clients	1 100 257 544,88		1 100 257 544,88	305 475 328,76
Autres débiteurs	1 831 955 151,57		1 831 955 151,57	2 323 813 109,81
Impôts et assimilés	110 456 647,72		110 456 647,72	501 961 063,73
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements autres actifs financiers courants				
Trésorerie	263 277 941,37		263 277 941,37	1 097 528 779,43
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>9 943 124 646,84</b>		<b>9 943 124 646,84</b>	<b>9 037 556 853,26</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>12 089 303 825,32</b>	<b>500 330 580,24</b>	<b>11 588 973 245,08</b>	<b>10 678 834 609,48</b>

**Le commissaire aux comptes**  
Certifié à Bab Ezzouar, le 30/06/2020

<b>46</b>	Professeur KADDOURI Amar, EXPERT-COMPTABLE & COMMISSAIRE AUX COMPTES AGREK Adresse : Cité Coopérative rue Les Amateurs 04 BT 69 N°92, Kouba, ALGER Email : <a href="mailto:kkaddouri.amar@gmail.com">kkaddouri.amar@gmail.com</a> / Mob: 8662 574 212 / 8774 488 492 / Tél-Fax: 613.70.23.41
-----------	--

## Annexe 02 : Le passif du bilan de la SARL X

SARL X	RAPPORT DE COMMISSARIAT AUX COMPTES 2019
--------	--

## BILAN (PASSIF)

LIBELLE	2019	2018
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital émis	800 000 000,00	800 000 000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	203 270 878,98	80 125 910,81
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	2 728 945 618,83	2 580 345 585,32
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
<b>TOTAL I</b>	<b>3 732 218 488,81</b>	<b>3 480 471 488,13</b>
<b>PAËSIF8 NON-COURANTS</b>		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		14 075 914,34
<b>TOTAL II</b>		<b>14 075 914,34</b>
<b>PAËSIF8 COURANTS</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	3 460 797 528,30	3 988 583 399,98
Impôts	126 674 818,91	58 865 496,96
Autres dettes	3 877 369 069,93	1 879 523 123,07
Trésorerie passif	391 915 332,13	1 279 315 179,00
<b>TOTAL III</b>	<b>7 866 766 748,27</b>	<b>7 204 287 199,01</b>
<b>TOTAL GENERAL PAËSIF8 (I+II+III)</b>	<b>11 598 978 246,08</b>	<b>10 678 834 809,48</b>

Le commissaire aux comptes  
Certifié à Bab Ezzouar, le 30/06/2020

## Annexe 03 : Compte de résultat de la SARL X

SARL X

RAPPORT DE COMMISSARIAT AUX COMPTES 2019

## COMpte DE RESULTAT

LIBELLE	2019	2018
Ventes et produits annexes	21 659 511 360,53	20 357 194 458,77
Variation stocks produits finis et en cours	2 427 234 018,37	2 331 344 844,08
Production immobilisée		
Subventions d'exploitation		
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>	<b>24 086 745 378,90</b>	<b>22 688 539 302,85</b>
Achats consommés	-17 438 479 967,96	-16 369 816 041,11
Services extérieurs et autres consommations	-2 563 516 668,50	-2 522 293 047,96
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>	<b>-20 001 996 636,46</b>	<b>-18 892 109 088,87</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>	<b>4 084 748 742,44</b>	<b>3 796 430 214,18</b>
Charges de personnel	-337 247 844,77	-285 232 489,26
Impôts, taxes et versements assimilés	-781 808 541,39	-625 036 400,06
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>	<b>2 965 782 868,38</b>	<b>2 888 181 324,88</b>
Autres produits opérationnels	781 586 230,83	771 379 800,00
Autres charges opérationnelles	-417 767 125,70	-537 427 744,29
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	-159 936 196,01	-121 366 307,96
Reprise sur pertes de valeur et provisions	10 592 068,96	7 742 411,27
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>	<b>3 180 367 834,46</b>	<b>3 008 488 484,28</b>
Produits financiers	27 557 931,72	10 652 529,24
Charges financières	-167 812 002,37	-92 171 597,20
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>	<b>-140 254 070,65</b>	<b>-81 519 067,96</b>
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT 8 (V+VI)</b>	<b>3 040 113 763,81</b>	<b>2 926 970 318,32</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	-311 167 645,00	-344 625 231,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		
<b>TOTAL DE 8 PRODUIT 8 DE 8 ACTIVITE 8 ORDINAIRE 8</b>	<b>24 808 851 810,53</b>	<b>23 473 314 443,38</b>
<b>TOTAL DE 8 CHARGE 8 DE 8 ACTIVITE 8 ORDINAIRE 8</b>	<b>-22 177 736 881,70</b>	<b>-20 887 883 868,04</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DE 8 ACTIVITE 8 ORDINAIRE 8</b>	<b>2 728 945 818,83</b>	<b>2 580 346 536,32</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>		
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	<b>2 728 945 818,83</b>	<b>2 580 346 536,32</b>

Le commissaire aux comptes  
Certifié à Bab Ezzouar, le 30/06/2020

# **Table des Matières**

Tables des matières	II
<b>Sommaire</b> .....	<b>I</b>
<b>Liste des tableaux</b> .....	<b>II</b>
<b>Liste des figures</b> .....	<b>III</b>
<b>Liste des annexes</b> .....	<b>IV</b>
<b>Table des abréviations</b> .....	<b>V</b>
<b>Résumé</b> .....	<b>VI</b>
<b>Introduction générale</b> .....	<b>A</b>
<b>Chapitre 01 : audit et commissariat aux comptes</b> .....	<b>1</b>
<b>Introduction du chapitre</b> .....	<b>2</b>
<b>Section 01 : généralités sur l’audit</b> .....	<b>3</b>
<b>1 Aperçu historique sur l’audit :</b> .....	<b>3</b>
1.1 L’évolution de l’audit .....	3
1.2 L’approche littéraire .....	5
<b>2 Définition de l’audit</b> .....	<b>5</b>
<b>3 Les principes de l’audit</b> .....	<b>6</b>
<b>4 Les natures de l’audit :</b> .....	<b>7</b>
4.1 L’audit interne .....	7
4.2 L’audit externe .....	7
4.3 Comparaison entre l’audit interne et l’audit externe .....	8
<b>5 Formes d’audit externe :</b> .....	<b>9</b>
5.1 L’audit contractuel .....	9
5.2 L’audit légal .....	9
<b>6 Les normes d’audit :</b> .....	<b>9</b>
6.1 Les normes générales d’audit .....	9
6.2 Les normes de travail d’audit .....	10
6.3 Les normes de rapport d’audit .....	10
<b>7 Les objectifs et l’importance de l’audit :</b> .....	<b>11</b>
7.1 Les objectifs de l’audit .....	11
7.2 L’importance de l’audit .....	11
<b>Section 02 : Le commissariat aux comptes</b> .....	<b>12</b>
<b>1 Historique du commissariat aux comptes</b> .....	<b>12</b>
<b>2 Définition du commissariat aux comptes :</b> .....	<b>14</b>
2.1 Définition de l’audit légal .....	14

2.2	Définition du commissaire aux comptes .....	14
<b>3</b>	<b>Le statut légal du commissaire aux comptes en Algérie : .....</b>	<b>15</b>
3.1	Conditions d'accès à la profession : .....	15
3.1.1	Les conditions de bases : .....	15
3.1.2	La forme juridique : .....	15
3.1.3	L'agrément : .....	15
3.1.4	L'inscription au tableau : .....	16
3.1.5	La présentation du serment : .....	16
3.2	Nomination et mode de désignation : .....	16
3.2.1	La nomination : .....	16
3.2.2	Le mode de désignation : .....	17
3.3	Mandats du commissaire aux comptes : .....	17
<b>4</b>	<b>Les prérogatives et les obligations d'un commissaire aux comptes : .....</b>	<b>18</b>
4.1	Les prérogatives du commissaire aux comptes : .....	18
4.2	Les obligations d'un commissaire aux comptes : .....	18
<b>5</b>	<b>Incompatibilités et interdiction des CAC : .....</b>	<b>18</b>
5.1	Les incompatibilités : .....	18
5.2	Les interdictions : .....	19
<b>6</b>	<b>Les objectifs de l'audit légal : .....</b>	<b>19</b>
<b>Section 03 : la mission du commissaire aux comptes .....</b>		<b>20</b>
<b>1</b>	<b>Les missions d'un commissaire aux comptes : .....</b>	<b>20</b>
1.1	Les missions permanentes : .....	20
1.2	Les missions spécifiques : .....	22
1.3	Les missions d'informations : .....	22
1.3.1	L'information aux dirigeants de l'entité : .....	22
1.3.2	L'information aux actionnaires de l'entité : .....	22
1.4	Les missions d'alerte d'un commissaire aux comptes : .....	22
<b>2</b>	<b>Les responsabilités du commissaire aux comptes : .....</b>	<b>23</b>
2.1	La responsabilité civile : .....	23
2.2	La responsabilité pénale : .....	24
2.3	La responsabilité disciplinaire : .....	24
<b>3</b>	<b>Les risques liés à la mission d'un commissaire aux comptes : .....</b>	<b>25</b>
<b>4</b>	<b>La rémunération d'un commissaire aux comptes : .....</b>	<b>25</b>
<b>5</b>	<b>Cessations des fonctions d'un commissaire aux comptes : .....</b>	<b>26</b>
5.1	Démission : .....	26

Tables des matières	IV
5.2 Révocation :	26
<b>Conclusion du chapitre :</b>	<b>27</b>
<b>Chapitre 02 : la qualité de l'information financière</b>	<b>28</b>
<b>Introduction du chapitre :</b>	<b>29</b>
<b>Section 01 : le système d'information comptable financier</b>	<b>30</b>
<b>1 Généralités sur l'information financière :</b>	<b>30</b>
1.1 La définition :	30
1.2 Les caractéristiques qualitatives :	30
1.2.1 Les caractéristiques qualitatives essentielles :	30
1.2.2 Les caractéristiques qualitatives auxiliaires :	31
1.3 Les sources de l'information :	31
1.3.1 Les sources internes :	31
1.3.2 Les sources externes :	32
<b>2 Les utilisateurs de l'information financière :</b>	<b>32</b>
<b>3 L'utilité et l'objective de l'information financière :</b>	<b>33</b>
3.1 L'utilité de l'information financière :	33
3.2 L'objectif de l'information financière :	33
<b>4 Le système d'information (SI) :</b>	<b>34</b>
4.1 Définition :	34
4.2 Les principaux types des SI et leurs caractéristiques :	34
<b>5 Le système d'information comptable et financier : (SIC)</b>	<b>35</b>
5.1 Définition :	35
5.2 Les étapes d'un SIC :	35
5.3 Les finalités d'un SIC :	36
5.3.1 Information/décision :	36
5.3.2 Information/contrôle :	36
5.3.3 Information/coordination :	36
<b>6 Organisation et traitement comptable :</b>	<b>36</b>
<b>Section 02 : les états financiers</b>	<b>37</b>
<b>1 Définition :</b>	<b>37</b>
<b>2 L'objectif des états financiers :</b>	<b>37</b>
<b>3 Les principes d'élaborations des états financiers :</b>	<b>38</b>
<b>4 Les composantes des états financiers :</b>	<b>39</b>
4.1 Le bilan :	39
4.1.1 L'actif :	39

Tables des matières	V
4.1.2 Le passif : .....	40
4.2 Le compte de résultat : .....	40
4.3 Le tableau de flux de trésorerie : .....	42
4.4 Le tableau de variation des capitaux propres : .....	43
4.5 L'annexe : .....	44
<b>5 L'avantage d'examiner les états financiers pour améliorer la qualité de l'information financière : .....</b>	<b>44</b>
<b>Section 03 : l'intervention du CAC sur l'amélioration de la qualité de l'information financière .....</b>	<b>45</b>
<b>1 Information financière de qualité : .....</b>	<b>45</b>
1.1 Définition de la qualité de l'IF : .....	45
1.2 Test de qualité de l'information financière : .....	45
<b>2 Intervention du CAC pour améliorer la qualité des IF : .....</b>	<b>47</b>
2.1 L'information financière pour le CAC : .....	47
2.2 La confiance et l'indépendance du CAC : .....	47
<b>3 Le rapport du CAC : .....</b>	<b>48</b>
<b>4 La contribution des rapports du CAC à l'amélioration de la qualité de l'IF : .....</b>	<b>48</b>
<b>Conclusion du chapitre : .....</b>	<b>50</b>
<b>Chapitre 03 : cas pratique .....</b>	<b>51</b>
<b>Introduction du chapitre : .....</b>	<b>52</b>
<b>Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil .....</b>	<b>53</b>
<b>1 Définition et historique du cabinet CEFAC CONSULTING : .....</b>	<b>53</b>
<b>2 Les fonctions du bureau : .....</b>	<b>53</b>
<b>3 L'organisation interne du bureau CEFAC : .....</b>	<b>53</b>
3.1 Département de la comptabilité et de la finance : .....	53
3.2 Département des consultations et d'études technico-économiques : .....	54
3.3 Département du commissaire aux comptes : .....	55
<b>4 L'organigramme du cabinet CEFAC : .....</b>	<b>55</b>
<b>Section 02 : Etude de cas de la société SARL X .....</b>	<b>56</b>
<b>1 Analyse des états financiers de la SARL X : .....</b>	<b>56</b>
1.1 Analyse du bilan de la SARL X : .....	56
1.1.1 L'actif : .....	56
1.1.1.1 L'actif non courant : .....	57
1.1.1.2 Actif courant : .....	58
1.1.2 Le passif : .....	61

1.1.2.1	Les capitaux propres :.....	61
1.1.2.2	Comptes de tiers passifs : .....	61
1.2	Analyse du compte de résultat de la SARL X :.....	63
1.2.1	Les charges : .....	63
1.2.2	Les produits : .....	65
1.2.3	Les résultats : .....	65
<b>Section 03 : Analyse des résultats et rédaction des rapports.....</b>		<b>66</b>
<b>1</b>	<b>Evaluation des comptes de la SARL X : .....</b>	<b>66</b>
1.1	Evaluation générale : .....	66
1.2	Evaluation de l'organisation de la SARL X : .....	67
1.3	Evaluation de l'audit interne : .....	68
<b>2</b>	<b>Les rapports spéciaux : .....</b>	<b>68</b>
2.1	Le rapport spécial sur les conventions règlementées : .....	68
2.2	Le rapport spécial sur les cinq meilleurs salaires (les rémunérations les plus élevées) : .....	68
2.3	Le rapport spécial sur l'évaluation du résultat des cinq (05) derniers exercices et des résultats par action ou part sociale : .....	69
2.4	Le rapport spécial sur la continuité d'exploitation : .....	69
2.5	Le rapport spécial sur les prises de participations et sur les filiales de la société à responsabilité limitée : .....	69
2.6	Le rapport spécial sur le contrôle interne : .....	70
<b>3</b>	<b>L'étude critique du travail du commissaire aux comptes : .....</b>	<b>70</b>
<b>4</b>	<b>Recommandations pour la SARL X : .....</b>	<b>71</b>
<b>Conclusion du chapitre : .....</b>		<b>73</b>
<b>Conclusion générale.....</b>		<b>74</b>
<b>BIBLIOGRAPHIE .....</b>		<b>78</b>
<b>Annexes.....</b>		<b>i</b>
<b>Table des matières.....</b>		<b>I</b>