

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE  
MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE  
SCIENTIFIQUE

# **ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE- KOLEA**

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de  
Master en sciences de gestion, commerciales et financières**

**Spécialité : Comptabilité et finance**

**THEME :**

**Conduite d'une mission d'audit légal au sein  
d'un cabinet de commissariat aux comptes**

**Cas d'une entreprise algérienne de  
fabrication**

**Elaboré par : Encadré par :**

**TAKKA Nassim**

**Dr. OUSLIMANE Meriem  
MCB à l'ESC**

**Lieu de stage : Cabinet de commissariat aux comptes et d'expertise  
comptable, Akbou- BEJAIA.**

**Période de stage : Du 20/04/2020 au 04/06/2020**

**2019/2020**

# *Dédicaces*

Je dédie ce modeste travail, en premier lieu,

À mes très chers parents qui m'ont été d'un immense soutien  
Durant tout mon parcours d'étude, et dont ce travail ne constitue  
Qu'une légère compensation pour tous leurs nobles sacrifices

Afin d'assurer mon bien être et mon éducation

De même je le dédie,

A mon cher frère et ma chère sœur,

A la mémoire de mon grand-père,

Que dieux l'accueille dans son vaste paradis,

A toute ma famille de près ou de loin,

A tous mes amis(e),

A toute personne qui m'ont soutenu et qui ont participé

A l'élaboration de mon travail,

# Remerciements

*Je remercie Dieu tout puissant de m'avoir accordé la santé, la patience, et la volante à fin d'accomplir ce modeste travail.*

*Je tiens à exprimer toutes notre gratitude et notre reconnaissance envers celles et ceux dont le mérite aura été de m'avoir accompagné, soutenu, conseillé, et permis d'approfondir les connaissances que j'ai accumulé durant notre parcours scolaire.*

*Ainsi, je remercie profondément ma famille. Je tiens à leur dire que leurs contributions tant financières, matérielles que morales ne sont pas vide sens, elles resteront gravées au fond de mon cœur.*

*Mes sincères remerciements à Mm OUSLIMANE Meriem, docteur mon encadrante pour sa confiance, ses remarques et ses conseils, sa disponibilité et sa bienveillance.*

*Je tiens à remercier également mon maitre de stage TAKKA Djama pour sa gentillesse et son entière disponibilité et sa courtoisie durant mon stage. En mettant en disposition son savoir-faire, son expérience et sa technicité pour m'orienter.*

*Une pensée à tous les étudiants de notre promotion pour les moments inoubliables de notre vie estudiantine.*

*Enfin, à tous ceux qui m'ont aidé de près ou de loin à l'accomplissement de mon travail qu'ils trouvent ici l'expression de ma profonde sympathie et remerciements.*

## Liste des tableaux

---

<b>Tableau N°01</b> : L'évolution de l'audit .....	04
<b>Tableau N°02</b> : Comparaison entre les différents types d'audit .....	08
<b>Tableau N°03</b> : Les assertions relatives aux enregistrements comptables .....	11
<b>Tableau N°04</b> : Les assertions relatives aux soldes des comptes .....	11
<b>Tableau N°05</b> : Les assertions relatives aux états financiers .....	12
<b>Tableau N°06</b> : La déontologie des commissaires aux comptes .....	15
<b>Tableau N°07</b> : les normes internationales d'audit (ISA) .....	29
<b>Tableau N°08</b> : Sources d'informations internes et externes .....	39
<b>Tableau N°09</b> : Contenu du plan d'audit.....	41
<b>Tableau N°10</b> : Fiche signalétique du cabinet.....	67
<b>Tableau N°11</b> : Calcul du seuil de signification.....	69
<b>Tableau N°12</b> : Anomalies et recommandations sur le contrôle interne.....	75
<b>Tableau N°13</b> : Etat comparatif de l'actif non courant 2018/2019 .....	77
<b>Tableau N°14</b> : Etat comparatif de l'actif courant 2018/2019 .....	78
<b>Tableau N°15</b> : Etat comparatif des créances et emplois assimilés 2018/2019 .....	80
<b>Tableau N°16</b> : Etat comparatif des clients 2018/2019.....	81
<b>Tableau N°17</b> : Etat comparatif des créances clients douteux 2018/2019 .....	82
<b>Tableau N°18</b> : Balance âgée des créances de la société X .....	82
<b>Tableau N°19</b> : Etat comparatif de la trésorerie 2018/2019.....	84
<b>Tableau N°20</b> : Etat comparatif des comptes de capitaux propres 2018/2019 .....	85
<b>Tableau N°21</b> : Etat de variation des comptes de passifs 2018/2019 .....	86
<b>Tableau N°22</b> : Etat de variation des comptes fournisseurs et comptes rattachés 2018/2019...87	
<b>Tableau N°23</b> : Etat comparatif des comptes de charges 2018/2019.....	88
<b>Tableau N°24</b> : Etat comparatif des produits entre 2018/2019 .....	91
<b>Tableau N°25</b> : Etat de variation du compte de résultat 2018/2019 .....	92
<b>Tableau N°26</b> : Etat des dix meilleurs salaires pour l'année 2019 .....	95
<b>Tableau N°27</b> : Véhicules accordés au personnel .....	95
<b>Tableau N°28</b> : Résultat des cinq derniers exercices .....	96
<b>Tableau N°29</b> : Questionnaire sur les informations spécifiques .....	100

## Liste des figures

---

<b>Figure N°01 : La démarche adoptée par l'auditeur .....</b>	<b>43</b>
---	-----------

## Liste des abréviations

---

<b>Abréviation</b>	<b>Signification</b>
AGEX	Assemblée Générale Extraordinaire
AGO	Assemblée Générale Ordinaire
AMF	Autorité des Marchés Financiers
BC	Bon de commande
BL	Bon de commande
CA	Conseil d'administration
CAC	Commissaire/commissariat aux comptes
CDI	Comité de Déontologie de l'Indépendance
CEO	Chief Executive Officer (Directeur Général)
CFO	Chief Financial Officer (Directeur Financier)
CI	Contrôle Interne
CNC	conseil national de la comptabilité
CNCC	Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes
DA	Dinars Algérien
DAS	Déclaration Annuelle des Salaires
DCP	Direction du commerce et des prix
DGI	Direction générale des Impôts
EPE	Entreprises Publiques Economiques
H3C	Haut conseil du commissariat aux comptes
HT	Hors taxes
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IAPN	International Auditing Practice Note
IFAC	International Federation of Accountants
IFACI	Institut français de l'audit et de contrôle interne
ISA	International Standards on Auditing
ISAE	International Standard on Assurance Engagements
ISQC	International Standards on Quality Control

## Liste des abréviations

---

ISRE	International Standard on Review Engagements
LSF	Loi de sécurité financière
N°RC	Numéro du Registre du Commerce
NAA	Normes Algériennes d'Audit
NIF	Numéro d'Identification Fiscale
ONG	Organisation non gouvernementale
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
PDG	Président-directeur général
PV	Procès-Verbal
RDC	Rez de chaussée
RRR	Remise, Rabais et Ristournes
SCF	Système Comptable Financier
SEC	Securities and Exchange Commission
SOX	Sarbanes-Oxley Act
SPA	Société par Action
TAP	Taxe sur Activité Professionnelle
TTC	Toute Taxe Comprise
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée

# Sommaire

---

<b>Dédicace</b> .....	<b>I</b>
<b>Remerciements</b> .....	<b>II</b>
<b>Liste des tableaux</b> .....	<b>III</b>
<b>Liste des figures</b> .....	<b>IV</b>
<b>Liste des abréviations</b> .....	<b>V</b>
<b>Sommaire</b> .....	<b>VII</b>
<b>Résumé</b> .....	<b>XII</b>
<b>Introduction Générale</b> .....	<b>A</b>
<b>Chapitre I : Concepts de base de l’audit</b> .....	<b>1</b>
Introduction .....	2
<b>Section n°01 : Généralités sur l’audit</b> .....	<b>3</b>
1. Historique de l’audit .....	3
2. Définition de l’audit .....	5
3. La classification de l’audit .....	5
3.1 Audit interne et audit externe .....	5
3.2 Audit opérationnel et audit financier .....	6
3.3 Audit légal et audit contractuel .....	7
3.4 Comparaison entre les types d’audit .....	7
<b>Section n°02 : L’audit légal</b> .....	<b>9</b>
1. Définition et assertions d’audit légal .....	9
1.1 Définition de l’audit légal.....	9
1.2 Les assertions d’audit légal .....	10
2. Le commissaire aux comptes .....	12
2.1 Historique et définition du CAC .....	12
2.2 Déontologie des CAC .....	14
2.3 Désignation, cessation, durée et honoraires du CAC .....	15
2.4 Conditions, incompatibilités et interdictions .....	18
2.5 Missions du CAC .....	19
2.6 Obligations et responsabilités du CAC.....	21
<b>Section n°03: La régulation et la normalisation de la profession d’audit</b> .....	<b>24</b>
1. La régulation de l’audit .....	24
1.1 Définition de la régulation d’audit .....	24
1.2 Les formes-types de la régulation .....	24
1.3 Les acteurs de la régulation de l’audit .....	25

## Sommaire

---

1.4 La loi Sarbanes-Oxley (Loi SOX) .....	26
1.5 La loi de sécurité financière (LSF) .....	27
2. Les normes d'audit .....	28
2.1 Les normes internationales .....	28
2.2 Les normes internationales d'audit ISA .....	29
2.3 Les normes Algériennes d'audit NAA .....	30
Conclusion .....	34
<b>Chapitre II : La démarche générale d'une mission de commissariat aux comptes.....</b>	<b>35</b>
<b>Introduction .....</b>	<b>36</b>
<b>Section 1 : Acceptation, planification de la mission et évaluation du contrôle interne....</b>	<b>37</b>
1. Acceptation de la mission .....	37
1.1 La lettre de mission .....	37
1.2 L'obligation d'élaboration et la périodicité .....	37
1.3 Le contenu .....	38
1.4 La demande d'accord .....	38
2. Orientation et planification .....	39
2.1 Prise de connaissance de l'entité et de son environnement.....	39
2.2 Planification de la mission .....	40
3. Examen et évaluation du contrôle interne .....	42
3.1 Définition et objectif du contrôle interne .....	42
3.2 La démarche de l'évaluation du contrôle interne .....	43
3.3 L'analyse des risques .....	45
3.3.1 Le risque d'audit.....	45
3.3.2 Le seuil de signification .....	47
<b>Section 2 : Contrôle des comptes .....</b>	<b>48</b>
1. Les techniques de contrôle .....	48
1.1 Contrôles par sondage .....	48
1.2 Observation physique et inspection des actifs corporels .....	49
1.3 Confirmation externe .....	49
1.4 Inspection des enregistrements ou des documents .....	50
1.5 Contrôle arithmétique .....	50
1.6 Réexécution des contrôles (le rapprochement).....	50
1.7 Procédures analytiques .....	50
1.8 Informations orales (verbales) .....	51

## Sommaire

---

2. Le contrôle des comptes .....	51
2.1 Comptes d'investissements (d'immobilisations).....	51
2.2 Comptes des stocks et en-cours .....	52
2.3 Comptes de tiers .....	52
2.4 Comptes financiers .....	53
2.5 Comptes de charges .....	54
2.6 Comptes de produits .....	54
<b>Section 3 : Travaux de fin de mission .....</b>	<b>56</b>
1. Evénements postérieurs à la clôture .....	56
1.1 Evénements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport de l'auditeur .....	56
1.2 Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la date de son rapport d'audit jusqu'à la date d'approbation des états financiers .....	57
1.3 Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la publication des états financiers .....	59
2. Déclarations écrites.....	59
2.1 Objectifs .....	59
2.2 Evaluation de la fiabilité des déclarations écrites .....	59
3. Rapport d'expression sur les états financiers .....	60
3.1 Le rapport général d'expression d'opinion.....	61
3.2 Les vérifications et informations spécifiques .....	62
Conclusion.....	64
<b>Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X) .....</b>	<b>65</b>
Introduction .....	66
<b>Section 1 : Mise en œuvre de la mission de CAC et évaluation du contrôle interne de l'entité audité .....</b>	<b>67</b>
1. Mise en œuvre de la mission .....	67
1.1 Présentation de l'organisme d'accueil «Cabinet de Commissariat aux Comptes » .....	67
1.2 Prise de connaissance de l'entité audité .....	67
1.3 Collecte des documents internes à l'entité X .....	68
1.4 Calcul du seuil de signification .....	69
2. Evaluation du contrôle interne .....	69
2.1 Système d'organisation comptable, procédures de gestion et de contrôle interne .....	70
2.2 Système d'information et tenue de la comptabilité à l'aide de systèmes informatiques ....	71
2.3 Système investissements ou d'immobilisations .....	71

## Sommaire

---

2.4 Système achats fournisseurs .....	73
2.5 Système ventes-clients .....	74
3. Synthèse des points faibles du système de CI et des recommandations formulées.....	74
<b>Section 2 : Contrôle des comptes .....</b>	<b>77</b>
1. Actifs non courants .....	77
1.1 Présentation de l'actif non courant .....	77
1.2 Commentaires .....	77
2. Actifs courants .....	78
2.1 Présentation de l'actif courant .....	78
2.2 Commentaires .....	79
3. Capitaux propres .....	84
3.1 Présentation des comptes de capitaux propres .....	84
3.2 Commentaires .....	85
4. Passifs courants et passifs non courants .....	85
4.1 Présentation des comptes de passifs courants et passifs non courants .....	85
4.2 Commentaires .....	86
5. Charges .....	87
5.1 Présentation des comptes de charges.....	87
5.2 Commentaires .....	88
6. Produits.....	91
6.1 Présentation des comptes de produits.....	91
6.2 Commentaire .....	91
7. Compte de résultat .....	92
7.1 Présentation du compte de résultat .....	92
7.2 Commentaires .....	92
<b>Section 3 : Finalisation de la mission .....</b>	<b>94</b>
1. Rapport général d'expression d'opinion .....	94
1.1 Objectifs et nature de l'audit .....	94
1.2 Opinion sur les états financiers .....	94
1.3 Vérifications et informations spécifiques .....	94
2. Rapports spéciaux .....	94
2.1 Relevé du montant global des dix personnes les plus rémunérées .....	94
2.2 Avantages particuliers accordés au personnel .....	95
2.3 Evolution du résultat des cinq derniers exercices .....	95
2.4 Procédures de contrôle interne .....	96

## Sommaire

---

2.5 La continuité d'exploitation .....	96
2.6 L'augmentation de capital .....	96
2.7 Distribution d'acomptes sur dividendes .....	97
2.8 Rapport spécial sur les conventions réglementées .....	97
2.9 Rapport spécial sur les filiales et participations .....	97
2.10 Les vérifications et informations spécifiques .....	97
3. Synthèse sur les informations spécifiques .....	100
Conclusion .....	101
<b>Conclusion générale .....</b>	<b>102</b>
<b>Bibliographie .....</b>	<b>106</b>
<b>Annexes .....</b>	<b>110</b>
<b>Table des matières .....</b>	<b>125</b>

## Résumé

---

L'audit légal des comptes pratiqué sous toutes ses formes a démontré son importance dans l'établissement d'une confiance partagée entre les partenaires économiques. Cette confiance à malgré elle subit des perturbations liées à des scandales financiers de niveau mondial.

La profession a connu depuis un renforcement dans toutes les facettes, en marquant son indépendance à l'enceinte des organisations avec une réputation incontestable reconnue par la régulation minutieuse. Sa pratique est confiée à des professionnels indépendants, spécialisés et bien formés. Le commissariat aux comptes est un instrument essentiel pour la sauvegarde de l'intérêt général.

La finalité d'une mission d'audit des comptes d'une entreprise est de porter une opinion motivée sur la régularité de ses comptes, la sincérité des informations et l'image fidèle donnée par les états financiers émis en interne ainsi qu'à leur conformité au référentiel comptable applicable.

Notre travail a pour objectif l'étude de la fonction de commissaire aux comptes en Algérie et de la démarche suivie au sein d'un cabinet de commissariat aux comptes en vue d'auditer les comptes d'une entreprise locale.

**Mots clés :** audit légal, commissaire aux comptes, mission d'audit, démarche d'audit.

### **Abstract**

The legal audit of accounts practiced in all its forms has demonstrated its importance in establishing shared trust between economic partners. This unwillingness to trust is undergoing disruption linked to global financial scandals.

The profession has since seen strengthening in all racers by making its independence within organizations with an indisputable reputation recognized by pernickety regulation. Its practice is entrusted to independent, specialized and well-trained professionals. The statutory audit is an essential instrument for safeguarding the general interest.

The purpose of an audit mission for a company's accounts is to provide a reasoned opinion on the regularity of its accounts, the fairness of the information and the faithful image given by the financial statements issued internally as well as their compliance with the applicable accounting standards.

The objective of this study is to enlighten the auditors function in Algeria and the process followed within an audit firm in order to audit the accounts of a local company.

**Keywords:** legal audit, statutory auditor, audit mission, audit process.

# **Introduction générale**

## Introduction générale

---

Les entreprises, piliers de la vie économique par leur contribution à la richesse nationale, à l'emploi et à l'innovation, errent dans un environnement complexe du fait de la diversification et de la mondialisation des marchés économiques.

La complexité des marchés a fait naître un besoin de confiance partagée dans un cadre de développement mutuel entre les opérateurs économiques. Cette confiance est également une attente forte au sein de l'entreprise. La direction et le personnel d'une entreprise fournissent des informations financières aux autres parties concernées, à savoir les membres du conseil d'administration et les investisseurs extérieurs, tels que les actionnaires ou bailleurs de fonds, sous forme de rapports destinés à faire état de la situation économique et financière réelle de leurs investissements ou intérêts. La prise de conscience des risques encourus dans ces domaines, par le législateur notamment, est relayé par le normalisateur.

Les lecteurs des informations financières et comptables veulent une information fiable. L'intervention d'un auditeur indépendant donnant son opinion est une réponse à cette attente. Les premières pratiques de l'audit, comme moyen de contrôle des états financiers et du système d'information comptable, se sont révélées au 18<sup>ème</sup> siècle en Angleterre, et se sont généralisées par la suite dans plusieurs pays, avec des évolutions au fur du temps.

Ces évolutions en matière d'audit sont la conséquence directe des changements majeurs qui ont affecté l'environnement des entreprises. Au-delà de la globalisation dont l'impact ne doit pas être négligé, ce sont surtout les murailles législatives et réglementaires érigées en réponse aux crises successives de la finance et de l'économie mondiale qui ont eu l'impact le plus significatif.

L'audit légal est exercé dans le cadre du commissariat aux comptes, une profession libérale, qui s'est généralisé et rendu obligatoire par le législateur. C'est l'un des outils d'amélioration qui apporte une forte valeur ajoutée à l'esprit d'amélioration continue. Le commissaire aux comptes est l'ambassadeur accepté des différentes parties (Etat, actionnaires, gestionnaires, administration). Il vise à s'assurer de la validité et de la conformité des informations communiquées par les entités économiques, et de prévenir les fraudes et les détournements susceptibles de nuire à l'entreprise en premier lieu.

La mission du commissaire aux comptes n'est plus considérée comme un jeu de chat et de la souris, ou comme, un affrontement entre un juge et un coupable, mais bien comme un moyen nécessaire de perfectionnement, de transparence et de maîtrise de la gestion comptable et financière de l'entreprise.

## **Introduction générale**

---

En effet, si on prend le cas algérien, le rôle primordial que joue le commissariat aux comptes dans la mesure de la performance économique et la stabilisation de l'économienationale exige un cadre juridique et légal rigoureux afin d'obtenir une sécurité maximale.

Le commissaire aux comptes planifie sa démarche en conformité avec les exigences du métier, tout en se tablant sur une démarche de référence dictée par les normes. Les missions que mène l'auditeur ne s'effectuent pas au gré de son inspiration ou de son talent, elles sont encadrées par des lois et normes qui guident l'auditeur dans ses choix de travaux à mener en vue d'analyser les risques qui pèsent sur la santé financière de l'entreprise, et d'aboutir par la suite à une opinion sur les comptes annuels.

L'importance d'une mission de certification des comptes tant pour l'entité que pour les partenaires externes a suscité notre attention à mener une recherche afin de comprendre et de cerner les étapes qui mène à sa bonne exécution.

Ainsi, notre travail sera focalisé sur le commissariat aux comptes en Algérie. La problématique s'oriente sur la fonction de commissaires aux comptes, leurs diligences et les démarches qui contribuent à la réalisation de leurs missions.

Nous soulevons donc l'interrogation principale suivante :

**Dans un pays comme l'Algérie, comment les commissaires aux comptes réalisent-ils un audit légal des comptes annuels ?**

A partir de cette problématique, nous pouvons émettre les questions secondaires suivantes :

- 1) Qu'est-ce qu'un audit légal des comptes ?
- 2) Quel est le rôle du commissaire aux comptes et quels sont ses qualités principales ?
- 3) Quelle est la démarche à suivre pour réaliser une mission de commissariat aux comptes et quelles sont les normes à respecter lors de sa réalisation ?
- 4) La profession est-elle bien encadré par la réglementation algérienne ?

**Les hypothèses :**

Dans le but d'arriver à formuler des réponses aux questions précédentes, nous avons élaborés des hypothèses que nous allons affirmer ou infirmer au cours de notre travail, à savoir :

## **Introduction générale**

---

- 1) L'audit légal des comptes est une mission systémique et méthodique qui vise à vérifier la sincérité des informations publiés par l'entreprise.
- 2) Le commissariat aux comptes joue un rôle très important dans le bon fonctionnement de l'entité. Il se doit d'être indépendant et de maîtriser parfaitement les règles comptables et juridiques.
- 3) Le commissaire aux comptes suit une démarche générale dicté par la profession : prise de connaissance de l'entité, évaluation du contrôle interne, contrôle des comptes et rédaction des rapports. Il existe des normes et principes à respecter lors de la mission de certification des comptes annuels.
- 4) Le législateur algérien a élaboré des normes algériennes d'audit et des textes réglementaires spécifiques au contexte du pays.

### **Objet de la recherche :**

L'intérêt de notre étude est non seulement d'étudier la manière dont le commissaire aux comptes exerce sa mission, mais aussi de connaître les ficelles de cette noble profession à travers les techniques utilisées et le souci d'appréhender efficacement l'exercice de cette profession suivant les principales références existantes. Nous renforcerons de ce fait les connaissances acquises sur l'audit et sur sa pratique plus précisément.

### **Le choix du thème :**

L'intérêt qu'on porte à ce thème ne relève pas du hasard, il est le résultat de plusieurs raisons dont :

- ) Notre désir de faire de l'audit notre métier d'avenir ;
- ) L'importance et la particularité de l'audit dans la vie économique ;
- ) La place qu'occupe l'audit dans le domaine de la comptabilité ;
- ) Mettre en exerce les connaissances acquises pendant le cursus universitaire et en acquérir d'autres plus détaillés ;
- ) Connaitre le rôle et fonctionnement des cabinets d'audit en Algérie ainsi que leurs méthodes de travail.

### **Méthodologie de la recherche :**

La démarche méthodologique qu'on a suivie est celle que nous avons jugé la plus adéquate à nous fournir les meilleurs éléments de réponse pour parvenir à répondre à la

## **Introduction générale**

---

problématique posé. Nous avons pour cela utilisé la méthode descriptive et la méthode exploratrice, en traitons d'abord des notions de base de l'audit et de l'audit légal en particulier, puis explorer le sujet sur le terrain en rejoignant un cabinet de CAC. Nous avons joints aux méthodes, les techniques de recherches documentaire, d'observation et la technique d'interview. Notre travail à consister dans un premier temps, à mener des recherches bibliographiques joignant ouvrages, revues et textes légaux et réglementaires, du fait du caractère légal de notre recherche. Dans un second temps, nous avons effectué un stage pratique, où nous avons pu observer et assisté le commissaire aux comptes dans l'exécution de sa mission de certification des comptes annuels d'une entreprise, en se référant à des questions préalablement formulées dans un plan établi sur la base théorique acquise à travers la documentation.

### **Plan de la recherche :**

Dans le but de mener à bien notre étude et apporter des éléments de réponse clairs aux questions qu'on a posées, nous avons scindé notre travail en une partie théorique, étalée sur les deux premiers chapitres et une autre pratique, qui sera exposé dans le troisième et dernier chapitre.

Le premier chapitre intitulé « Concept de base de l'audit » est subdivisée en trois sections : la première est réservée pour la présentation des généralités sur l'audit, la deuxième est consacrée à l'audit légal et au commissaire aux comptes, quant à la troisième, elle traite de la régulation et des normes de la profession.

Le second chapitre est basé sur la démarche liée à la mission de commissariat aux comptes. Il est également scindé en trois sections. La première traite de l'acceptation et la planification de la mission par le CAC, ainsi que de l'évaluation du contrôle interne. La deuxième concerne l'étape principale et la plus difficile à exercer, le contrôle des comptes comptables. La troisième traite de la dernière phase qu'est la finalisation de la mission et la rédaction du rapport d'opinion.

Le chapitre pratique quant à lui, traite du déroulement concret d'une mission de commissariat aux comptes dans une entreprise algérienne de fabrication. Après avoir fait la présentation du cabinet d'accueil, nous avons décrit étape par étape du déroulement ainsi que des travaux effectués et résultats obtenus à travers les trois sections qui forme ce chapitre.

# **Chapitre I :**

## **Concepts de base de l'audit**

## **Chapitre I : Concepts de base de l'audit**

---

### **Introduction**

Les états financiers regroupent les activités d'exploitation, d'investissement et de financement d'une entreprise par le biais de diverses transactions enregistrées. Étant donné qu'ils sont élaborés en interne, il existe un risque élevé de comportement frauduleux de la part des émetteurs de ses états.

Sans une réglementation et des normes appropriées en place, ses états peuvent facilement être dénaturé pour que l'entreprise paraisse plus rentable ou prospère qu'elle ne l'est réellement, ou pour faire apparaître le contraire.

L'audit est essentiel pour garantir que les entreprises représentent leur situation financière de manière juste et exacte, et conformément aux normes comptables. Le commissaire aux comptes est le professionnel habilité par la loi à exercer cette mission.

Dans ce chapitre, l'objectif principal est d'essayer de comprendre le cadre de la profession de commissaire aux comptes. Pour répondre à cet objectif, nous organiserons notre réflexion de la manière suivante : d'abord, nous élaborerons un historique puis une définition de l'audit, ses assertions et ses différentes classifications. Puis, nous nous focaliserons sur la « pierre angulaire » de ce métier, c'est-à-dire l'audit légal qui est le commissariat aux comptes. Après l'exposition des définitions, de l'historique, nous évoquerons le statut du commissariat aux comptes. Enfin, nous aborderons la régulation et les normes de la profession.

# Chapitre I : Concepts de base de l'audit

---

## Section 1 : Généralités sur l'audit

Le terme audit est une notion riche et complexe, affecté initialement à des travaux comptables, puis élargi vers d'autres domaines. Son évolution historique a abouti à l'émergence d'une profession noble, qui se distingue des autres activités voisines. Bien que les pratiques aient beaucoup changé au fur du temps, sa finalité est restée la même.

Dans cette partie, nous allons traiter des généralités de l'audit ; son historique, définition et sa classification.

### 1 Historique de l'audit

L'histoire nous dit que les premières manifestations de l'audit, semble remonter à l'origine des civilisations. Le mot, le sème audit, par son histoire vécue depuis la Rome latine, a connu les vicissitudes de son usage, tant au sein des sociétés civiles, étatique et marchande, que dans le cercle des organisations, des entreprises, des collectivités...<sup>1</sup>

Le besoin d'audit ou de contrôle s'est développé avec la spécialisation des tâches, dès l'instant où l'entrepreneur capitaliste a fait appel à un spécialiste (manager). Cette délégation de contrôle crée une asymétrie d'information et un risque que le manager dévie de l'objectif qui lui était assigné au départ, ce qui est nommée « théorie d'agence ». Pour limiter le risque de détournement de richesse, il a recours à un tiers extérieur « le contrôleur ».<sup>2</sup>

Cependant, c'est vers le vers le 18<sup>ème</sup> siècle que s'est formalisée la pratique de l'audit. La noblesse anglaise faisait déjà recourt à des auditeurs pour contrôler, ceux à qui on délégué la gestion des domaines.<sup>3</sup> Le phénomène s'est généralisé au cours de la révolution industrielle. Des sociétés industrielles furent créer et leur contrôle confié à des auditeurs.

Aux Etats-Unis, l'audit a pris son essor dans les années 1930, avec la législation sur les opérations boursières. Celle-ci exigeait que les comptes des entreprises introduites en bourse soient authentifiés et vérifiés par les auditeurs externes, afin de protéger les actionnaires.<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> JONQUIERES, (M) et JORAS, (M) : L'audit, une même démarche intelligente pour tous, édition EMS, France, 2015, p13.

<sup>2</sup> GRAND,(B) et VERDALLE,(B) : Audit comptable et financier, édition ECONOMiCA, paris, 1999, p17.

<sup>3</sup> Ibid., p20.

<sup>4</sup> AMROUCHE (G), AMROUCHE (M), BOUAZIZ (F) : La pratique du commissariat aux comptes en Algérie : cas des SARL FMG et NIDITA, mémoire de magistère en sciences de gestion, Université Abderrahmane MIRA, Bejaïa, 2013, p06.

## Chapitre I : Concepts de base de l'audit

Au-delà de l'audit des comptes on trouve désormais des audits de tous les processus et aucun ensemble d'activités finalisées ou de mesures de la performance n'échappe à la vigilance des auditeurs.<sup>5</sup>

De plus, l'extension du champ de l'audit s'est accompagné de profondes évolutions dans les méthodes de vérification et, touche aujourd'hui toutes les organisations, de l'association à but non lucratif aux collectivités locales sans oublier les ONG, les hôpitaux ou les Universités.

Dans le tableau suivant, on résume l'évolution de l'audit depuis les temps romains jusqu'à sa conception qu'on connaît aujourd'hui.

**Tableau N°01 : L'évolution de l'audit**

<b>Période</b>	<b>Prescripteur de l'audit</b>	<b>Auditeurs</b>	<b>Objectifs de l'audit</b>
<b>1) IIIe siècle avant J.C.</b>	Rois, Empereurs, gouvernements romains	Questeurs, Clercs ou Ecrivains	Punir les voleurs pour détournement de fond, Protéger le patrimoine
<b>2) 1700 à 1850</b>	Etats, Tribunaux commerciaux et actionnaires.	Comptable	Réprimer les fraudes et punir les fraudeurs, protéger le patrimoine
<b>3) 1900 à 1940</b>	Etats, actionnaires	Professionnels de la comptabilité ou juristes	Eviter les fraudes et les erreurs, et attester la fiabilité des états financiers historiques et du bilan.
<b>4) 1940 à 1970</b>	Etats, banques, actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité	Attester la sincérité et la régularité des états financiers historiques
<b>5) 1970 à 1990</b>	Etats, tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité	Attester la qualité du contrôle interne et le respect des normes d'audit.
<b>6) À partir de 1990</b>	Etats, tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et de conseil	Attester l'image fidèle des comptes et la qualité du CI. Protection contre la fraude internationale.

<sup>5</sup> JONQUIERES, (M) et JORAS, (M) : Op.cit., p09.

## Chapitre I : Concepts de base de l'audit

---

Source : COLLINS, (L) et VALIN, (G) : Audit et contrôle interne, 4ème édition, Dalloz, Paris, 1992, p22.

### 2- Définition de l'audit

De nombreuses définitions se proposent afin de cerner le concept de l'audit, ci-dessous, nous présenterons les principales qu'on a retenues.

**Définition 1** : « L'audit est un processus méthodique, indépendant et documenté permettant d'obtenir des preuves et de les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit sont satisfait ».<sup>6</sup>

**Définition 2** : « L'audit est une mission à l'issue de laquelle une opinion justifiée du niveau d'adéquation entre une situation et un cadre de référence est fournie ».<sup>7</sup>

**Définition 3** : « l'audit est un processus méthodique, indépendant et documenté, permettant d'obtenir des preuves d'audit et de les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit sont satisfaisants. »<sup>8</sup>

D'une manière générale, on peut dire, d'après les définitions données, que l'audit est une mission confiée à une personne professionnelle, compétente qui suit une méthodologie spécifique en vue d'exprimer une opinion motivée et responsable par référence à un ou plusieurs critères d'audit.

### 3- Les classifications de l'audit

On peut classer l'audit en :

- Audit interne et audit externe, selon l'appartenance professionnelle des auditeurs ;
- Audit opérationnel et audit financier, selon la nature de la mission ;
- Audit légal et audit contractuel, selon l'origine du contrat.

#### 3-1 Audit interne et audit externe

##### ) L'audit interne

L'audit interne est à l'intérieur d'une entreprise, une activité indépendante d'appréciation du contrôle interne des opérations qui couvre toutes les fonctions de l'entreprise : production, commercialisation, personnel, finances<sup>9</sup>.

---

<sup>6</sup><https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso:9000:ed-4:v2:fr:term:3.13.7>, ISO 9000, Systèmes de management de la qualité, 2015, consulté le 02/03/2020 à 11h.

<sup>7</sup> GRAND, (B) et VERDALLE, (B) : Op.cit., p09.

<sup>8</sup> BERTIN.(E), GODOWSKI. (E) et KHELASSI (C) : Manuel comptabilité et audit, édition BERTI, 2013, pp526 :527.

## **Chapitre I : Concepts de base de l'audit**

---

La définition approuvée par le conseil d'administration de l'IFACI (Institut français de l'audit et de contrôle interne), à la date du 21 mars 2000, est la suivante :

« L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité »<sup>10</sup>.

### **) L'audit externe**

L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise qui consiste à exprimer une opinion sur la situation d'une entité bien déterminée, à partir d'un référentiel préétabli et sur la base d'investigations techniques faites par des professionnels indépendants et compétents.

Les audits externes sont réalisés dans un cadre qui peut être contractuel, ou qui peut le devenir, entre le client (ou le futur client), et l'organisme qui va concourir à la satisfaction du client.<sup>11</sup>

### **3-2 Audit opérationnel et audit financier**

#### **) L'audit opérationnel**

L'audit opérationnel est la mise en œuvre d'un ensemble de techniques qui vise à contrôler la pertinence des procédures, leur fonctionnement et les points nécessitant une amélioration. L'objectif de l'audit opérationnel est de donner un conseil, de faire des recommandations, de mettre en place des procédures ou de proposer de nouvelles stratégies. De ce fait, l'auditeur opérationnel ne se contente pas d'observer les résultats mais vise aussi l'amélioration du système d'organisation.

#### **) L'audit financier**

L'audit financier désigne les missions qui prennent directement un appui sur les états financiers de l'entreprise, pour étudier les comptes annuels ou consolidés. Son objectif est d'exprimer une opinion motivée sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle du patrimoine de

---

<sup>9</sup> BELAIBOUD (M) : Pratique de l'audit : Conforme aux normes IAS/IFRS et au SCF, édition BERTI, Alger, 2011, p10.

<sup>10</sup> <https://www.ifaci.com/audit-contrôle-interne/metiers-de-laudit-contrôle-internes/> : consulté le 05/04/2020 à 12h.

<sup>11</sup> MADDOZ, (J.P) : L'audit et les projets, édition AFNOR, 2003, p07.

## **Chapitre I : Concepts de base de l'audit**

---

la société et du résultat des opérations de l'exercice écoulé, ainsi qu'il peut être confié à un auditeur interne ou à un auditeur externe. Dans la réglementation algérienne actuelle (code de commerce et loi 91-08), c'est le commissaire aux comptes qui est chargé légalement d'exprimer cette opinion.

### **3-3 Audit légal (commissariat aux comptes) et audit contractuel**

#### **) L'audit légal ou commissariat aux comptes**

L'audit légal est une activité régie par la loi et exercée dans le cadre du commissariat aux comptes. Elle vise à émettre une opinion sur la sincérité des états financiers d'une entreprise et à valider la pertinence et la qualité de l'information financière.<sup>12</sup>

#### **) L'audit contractuel**

Par opposition à l'audit légal qui est une mission institutionnelle exigée par la loi, l'audit contractuel est réalisé à la demande de l'entité. L'objectif est d'émettre une opinion sur les comptes d'une société dans un cadre spécifique.<sup>13</sup>

Il s'agit donc d'un contrôle non réglementaire, mais entrant dans le champ de contrôle périodique auxquels peuvent recourir les entités.

Une entité a recours à une mission d'audit contractuelle dans les cas où<sup>14</sup> :

- Elle n'a pas de commissaire aux comptes et souhaite confier une mission d'audit financier à un professionnel indépendant conduisant à la certification de ses états financiers ;
- l'auditeur contractuel jouit des compétences nécessaires pour des missions bien précises (mise en place de procédures de contrôle interne, audit des méthodes d'évaluations) ;
- l'entreprise a besoin de l'opinion d'un auditeur dont la signature jouit d'un prestige particulier ;
- un tiers exige une mission particulière de contrôle (banque dans le cas d'un prêt).

### **3-4 Comparaison entre les types d'audit**

Il existe de nombreuses similitudes entre les types d'audit, notamment en ce qui concerne les techniques employées et la démarche d'investigation. Cependant, il existe aussi certaines différences, résumées dans le tableau suivant :

---

<sup>12</sup> KROLL, (P) et FIORI, (D) : Les métiers de l'audit, édition L'ETUDIANT, 2010, p26.

<sup>13</sup> Ibid., p28.

<sup>14</sup> COLASSE, (B) : Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit, 2eme édition, édition Economica, Paris, 2009, p848.

## Chapitre I : Concepts de base de l'audit

Tableau N°02 : Comparaison entre les différents types d'audit

Eléments	Audit interne	Audit externe	
		Audit légal	Audit contractuel
<b>Rattachement</b>	Direction générale	Indépendants	Indépendants
<b>Auditeurs</b>	Salariés	Profession libérale	Profession libérale
<b>Mandant</b>	PDG, CA	AGO	CA, AGEX
<b>Champ d'intervention</b>	Selon charte d'audit, en principe, champ illimité	Selon les dispositions du code de commerce	Selon clauses contractuelles
<b>Objectifs</b>	<u>Action préventive</u> -évaluation du contrôle interne - appréciation des opérations	Opinion sur les comptes (obligation de moyens)	Répondre à une préoccupation au contrat
<b>Méthodologie</b>	Approche par les risques Approche par les processus	Approche par les risques Approche par les processus	Approche par les risques Approche par les processus
<b>Destinataire du rapport</b>	PDG, CA	AGEO ou AGEX	CA, AGEX

**Source :** Souhila LOUNISSI, (Expert-comptable, commissaire aux comptes), « Réalité de l'audit en Algérie », la 6ème édition des assises du commissariat aux comptes en Mai 2017 à Tlemcen.

Le tableau ci-dessus a mis l'accent sur les différences qui existent entre l'audit interne et l'audit légal et contractuel, qui entrent dans le cadre de l'audit externe, à travers plusieurs niveaux, à savoir : le rattachement, statut de l'intervenant, l'émetteur de mandat, le champ d'intervention, les objectifs, la méthodologie à suivre et finalement les destinataires du rapport. Ces différences relevées permettent de ne pas confondre entre l'audit interne et externe (contractuel et légal), et d'avoir une vue claire de chacun d'eux.

# Chapitre I : Concepts de base de l'audit

---

## Section 2 : L'audit légal

L'audit légal est un audit réglementé qui obéit à des règles dictées par les lois. Chaque pays possède ses règles en matière de démarche d'audit et des personnes habilités à l'exercer.

Dans le contexte algérien, l'audit légal est synonyme de commissariat aux comptes, c'est pourquoi après avoir défini l'audit légal, citer ses objectifs et ses risques, nous aborderons le commissariat aux comptes en Algérie dans tous ses aspects.

### 1- Définition et assertions de l'audit légal

#### 1-1 Définition de l'audit légal

L'audit légal a d'abord été assuré en Algérie par des fonctionnaires de l'Etat. Puis à partir des années 1990, divers textes législatifs et réglementaires développent la profession comptable (expert-comptable et commissaire aux comptes) et contribuent à l'élaboration de l'audit légal assuré par la profession des commissaires aux comptes.<sup>15</sup>

Par définition, l'audit légal correspond à « une vérification des comptes, qui doivent représenter une image fidèle de la situation financière d'une entreprise. Il s'agit d'une mission réalisée par un commissaire aux comptes, qui permet également d'anticiper et ainsi d'éviter tout risque à travers l'appréciation des procédures »<sup>16</sup>.

La mission d'audit légal est réalisée suivant une démarche précise, et comprend :<sup>17</sup>

- Une mission d'audit qui conduit à la certification des comptes annuels ;
- Des vérifications spécifiques qui figurent dans le code de commerce ;
- Des interventions définies par la loi ou le règlement.

On peut donc affirmer que l'audit légal des comptes revient à émettre une opinion motivée confirmant que les comptes fournissent une image fidèle de la situation économique d'une entreprise et des résultats de l'exercice écoulé. Cette mission est menée par un professionnel indépendant et compétent conformément à la loi.

---

<sup>15</sup> KHOUATRA,(D) et, MERHOUM, (M.E) : « Elaboration d'un référentiel d'audit en Algérie », colloque ODC-AOM à Lyon, France, 7\_8 juin 2018, p13.

<sup>16</sup><https://www.durivaux-expert-comptable-audit.fr/audit-legal/>: consulté le 23/04/2020 à 16h30.

<sup>17</sup>COLASSE, (B) : Op.cit., p481.

## **Chapitre I : Concepts de base de l'audit**

---

### **1-2 Les assertions de l'audit légal**

On a défini l'audit comme l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des états financiers.

Bien que son but principal soit de garantir des comptes annuels qui correspondent à la situation économique d'une entreprise, l'audit légal a plusieurs objectifs à respecter.

Il doit s'assurer que les différents actionnaires de l'entreprise ou du groupe sont traités de manière égale, prévoir et anticiper les difficultés que peuvent rencontrer les sociétés et procéder à la certification des comptes sociaux et/ou consolidés.

En vue d'exprimer cette opinion, l'auditeur doit notamment s'assurer que toutes les opérations de l'entreprise sont enregistrées en comptabilité et que ces opérations sont réelles et correctement enregistrées.<sup>18</sup>

Pour atteindre cet objectif, il doit mettre en œuvre des contrôles pour vérifier que les états financiers répondent aux divers critères qui assurent leur qualité en permettant de les certifier, c'est-à-dire selon les assertions relatives soit :

- Aux enregistrements comptables ;
- Aux soldes des comptes ;
- Aux états financiers.

#### **1-2-1 Assertions relatives aux enregistrements comptables**

Les assertions relatives aux opérations et événements compris dans la période vérifiée et comprend les éléments donnés dans le tableau suivant :

---

<sup>18</sup>SOCIETE NATIONALE DE COMPTABILITE (SNC) : Guide d'audit et de commissariat aux comptes, Algérie, 1989, p2104.

## Chapitre I : Concepts de base de l'audit

**Tableau N°03 :** Les assertions relatives aux enregistrements comptables.

Réalité	Les opérations et les événements comptabilisés ont eu lieu et concernent bien les comptes de l'entité
Exhaustivité	Toutes les opérations et tous les événements qui devaient être comptabilisés l'ont été
Exactitude	Les montants et les autres données qui se rapportent aux opérations et aux événements comptabilisés ont été enregistrés de façon appropriée
Rattachement	Les opérations et les événements ont été comptabilisés dans la bonne période
Classement	Les opérations et les événements ont été comptabilisés dans les bons comptes

**Source :** HAMZAOU, (M) : Audit : Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne, édition PEARSON, Paris, 2008, p 168.

### 1-2-2 Assertions relatives aux soldes des comptes

Les assertions relatives aux soldes des comptes à la fin de la période relatifs à l'actif et au passif et comprend les éléments donnés dans le tableau suivant :

**Tableau N°04 :** Les assertions relatives aux soldes des comptes.

Existence	Les actifs, les passifs et les éléments des capitaux propres existent
Droits et obligations	L'entité détient ou contrôle les droits sur les actifs et les passifs sont des obligations de l'entité
Intégralité	Tous les actifs, les passifs et tous les éléments des capitaux propres qui devaient être comptabilisés l'ont été
Valeur et affectation	Les actifs, les passifs et les éléments des capitaux propres sont comptabilisés pour un montant approprié dans les états financiers et tout ajustement de valeur qui s'impose est comptabilisé adéquatement

**Source** HAMZAOU, (M) : Op.cit., p168.

### 1-2-3 Assertions relatives aux états financiers

Les assertions relatives à la présentation des états financiers et aux informations données et comprend les éléments donnés dans le tableau suivant :

## Chapitre I : Concepts de base de l'audit

Tableau N°05 : Les assertions relatives aux états financiers.

Réalité, droits et obligations	Les opérations, événements et autres éléments ont eu lieu et concernent l'entité
Exhaustivité	Toutes les informations qui devaient être fournies dans les états financiers l'ont été
Classement et la compréhensibilité	Les informations financières ont été présentées et décrites d'une façon appropriée et des informations données dans l'annexe sont clairement exprimées
Exactitude et valeur	Toutes les autres informations financières, et autres que financières, sont communiquées sincèrement pour les montants adéquats

Source :HAMZAOUI, (M) : Op.cit., p168.

### 2- Le commissaire aux comptes (CAC)

Le Commissaire aux compte, qu'il agisse individuellement ou au sein de cabinets d'audit et de conseil, relève de la Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) sous la tutelle du conseil national de la comptabilité (CNC) dépendant du ministère des Finances.

#### 2-1 Historique et définition du commissaire aux comptes

##### 2-1-1 Historique du commissariat aux comptes en Algérie

L'audit financier légal en Algérie -ou commissariat aux comptes- a évolué selon deux phases : la première phase est celle où l'audit légal est placé sous la tutelle de l'Etat Algérien, puis une seconde phase qui donne aux commissaires aux comptes des missions de certification des comptes.<sup>19</sup>

Après l'indépendance, les textes français avaient été reconduits pour les sociétés de droit, année de promulgation du code de commerce.

A partir de 1970, l'état a institué le contrôle des sociétés nationales en promulguant des textes à cet effet notamment à travers l'ordonnance n° 69-107 de la 31/12/1969 portant loi des finances 1970, qui stipulait qu'un commissaire aux comptes devait être désigné par le ministre des finances. Elle concernait les sociétés nationales, établissements publics industriel

<sup>19</sup>KHOUATRA, (D) et MERHOUM, (M.E.H) : Op.cit., p01.

## **Chapitre I : Concepts de base de l'audit**

---

et commercial et dans les sociétés où l'état ou un organisme public détient une part du capital social.

Par ailleurs le décret 70-173 du 16/11/1970 relatif aux obligations et à la mission du commissaire aux comptes des entreprises publiques ou semi-publiques, consacre le CAC comme un contrôle permanent, en confiant la mission à des fonctionnaires de l'état comme les contrôleurs généraux des finances, les inspecteurs financiers, les fonctionnaires qualifiés du ministère des finances à titre exceptionnel.

La loi n°88-01 du 12/01/1988 sur les Entreprises Publiques Economiques (EPE) a permis la réorganisation de la fonction d'audit légal en Algérie, à savoir, l'exercice du CAC par des professionnels indépendants, le non immixtion de ceux-ci dans la gestion de l'entreprise auditée et l'institution du contrôle interne dans les entreprises.<sup>20</sup>

A partir de l'année 1991, le cadre juridique de la profession a été fixé par la promulgation de la loi 91-08 du 27/04/1991 relative à la profession d'expert-comptable, commissaire aux comptes et de comptable agréé, et du décret exécutif n° 92-20 du 13/04/1992 fixant la composition et précisant les attributions et règles de fonctionnement du conseil de l'ordre national des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés.

La loi n° 10-01 du 29/06/2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et comptable agréé (article 4) crée un Conseil National de la Comptabilité (CNC) placé sous l'autorité du Ministre des Finances, ayant pour mission l'agrément, la normalisation comptable, l'organisation et le suivi des professions comptables.<sup>21</sup>

### **2-1-2 Définition du commissaire aux comptes**

La loi n°10-01 du 29/06/2010 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé définit le commissaire aux comptes (article 22) : « Est commissaire aux comptes au sens de la présente loi, toute personne qui, en son propre nom et sous sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de certifier de la

---

<sup>20</sup> Ibid., p05.

<sup>21</sup> Ibid.

## **Chapitre I : Concepts de base de l'audit**

---

sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et organismes, en vertu des dispositions de la législation en vigueur ».<sup>22</sup>

Le commissaire aux comptes, ou contrôleur légal, est soit une personne physique ou morale (sous forme de société), inscrite au tableau de la chambre nationale des commissaires aux comptes. Il exerce une profession réglementée et indépendante qui contribue à la qualité et à la transparence de l'information financière et comptable émise par les entités contrôlées<sup>23</sup>, et concourt ainsi à la sécurité des relations commerciales, financières et boursières.

Le CAC doit, devant la cour d'appel dont il relève, prêter serment de remplir les devoirs de sa profession avec honneur et probité, de respecter et de faire respecter les lois.

### **2-2 Déontologie des commissaires aux comptes**

La profession de commissaire aux comptes obéit à un ensemble de règles et devoirs réunis dans le code de déontologie des commissaires aux comptes, qui a un caractère légal et est opposable aux professionnels. Elle permet d'assurer la qualité de la prestation du professionnel.<sup>24</sup>

Les principes fondamentaux repris dans le Code de déontologie des commissaires aux comptes français, modifiés par le décret n° 2017-540 du 12 avril 2017, sont résumés dans le tableau suivant :

---

<sup>22</sup> Article 22, Loi N° 10-01 du 29/06/2010, relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.

<sup>23</sup> BORG, (C) : Toute la fonction comptabilité, édition DUNOD, Paris, 2017, p21.

<sup>24</sup> OBERT (R), MAIRESSE (M.P), DESENFANS (A) : DCG 10 - Comptabilité approfondie, édition DUNOD, 2019, p36.

## Chapitre I : Concepts de base de l'audit

**Tableau N°06 : La déontologie des commissaires aux comptes.**

Intégrité	Le CAC exerce sa profession avec honnêteté et droiture. Il s'abstient de tout agissement contraire à la probité et à l'honneur.
Impartialité	Le CAC veille à conserver une attitude impartiale. Il fonde ses conclusions et ses jugements sur une analyse objective de l'ensemble des données dont il a connaissance, sans préjugé ni parti pris.
Indépendance	Le CAC doit être indépendant de la personne ou de l'entité dont il est appelé à certifier les comptes. Il doit exercer en toute liberté, en réalité et en apparence, des pouvoirs qui lui sont confiés par la loi
Compétence	Le CAC doit posséder les connaissances théoriques et pratiques nécessaires à l'exercice de ses missions, et être constamment à jour
Discrétion	Le CAC respecte le secret professionnel auquel la loi le soumet. Il fait preuve de prudence et de discrétion dans l'utilisation des informations qui concernent des personnes ou des entités
Confraternité	Le CAC se garde de tout acte ou propos déloyal à l'égard d'un confrère ou susceptible de ternir l'image de la profession.

**Source :** OBERT.(R), MAIRESSE.(M.P), DESENFANS.(A) :DCG 10- Comptabilité approfondie, édition DUNOD,2019, p37.

### 2-3 Désignation, cessation, durée et honoraires du CAC

#### 2-3-1 Désignation du CAC

Selon l'article 26 de la loi 10-01 du 29/06/2010, « 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>25</sup>.

Le commissaire aux comptes peut être nommé :

#### ) Sur les statuts

Conformément à l'article 609 du Décret législatif n° 93-08 du 25/04/1993, les premiers administrateurs ou les premiers membres du conseil de surveillance et les premiers commissaires aux comptes sont désignés dans les statuts.

#### ) En assemblée générale constitutive

<sup>25</sup> Article 26, Loi N°10-01 : Op.cit.

## Chapitre I : Concepts de base de l'audit

---

Le commissaire aux comptes est nommé par décision de l'assemblée générale constitutive qui se réunit pour l'adoption des statuts et la désignation d'un ou plusieurs commissaires aux comptes.

### ) **En assemblée générale ordinaire**

La reconduction du mandat ou la désignation de nouveaux commissaires aux comptes est décidé au terme d'une assemblée générale ordinaire.

### ) **Par décision de justice**

Le recours à la désignation par le président du tribunal du siège de la société est requis dans les cas où l'assemblée générale ordinaire n'arrive pas à désigner les commissaires aux comptes, ou dans les cas d'empêchements ou de refus du ou des commissaires nommés.

### **2-3-2 Cessation de fonction**

Plusieurs raisons peuvent être à l'origine de la cessation de fonction du commissaire aux comptes, ça pourrait être pour cause de : démission, fin de mandat, révocation, empêchement.

#### ➤ **Démission**

Le commissaire aux comptes peut démissionner pour des motifs légitimes sans pour autant que cela puisse le soustraire à ses obligations légales.

Il doit joindre à son dossier les différents éléments qui justifient sa démission.

La démission ne doit pas porter préjudice à l'entité. Cela signifie que le commissaire aux comptes doit notamment prévenir l'entité suffisamment à l'avance.<sup>26</sup>

Il doit veiller à observer un préavis de trois(3) mois et fournir un rapport sur les contrôles et constatations effectués.<sup>27</sup>

#### ➤ **Fin de mandat**

Les fonctions du commissaire aux comptes cessent obligatoirement au terme du second mandat consécutif dont il a pris la charge.

Si l'assemblée générale ordinaire décide au terme du premier mandat, de ne pas le reconduire, la mission du commissaire aux comptes cesse automatiquement sans remettre en cause sa responsabilité pour la période allant de la clôture de l'exercice à la date de l'assemblée.

---

<sup>26</sup> LEJEUNE (G) et EMMERICH (J.P) : Règlementation professionnelle et déontologie de l'expert-comptable et du commissaire aux comptes, édition GUALINO, 2020, p198.

<sup>27</sup> Article 38, Loi N°10-01 : Op.cit.

## Chapitre I : Concepts de base de l'audit

---

### ➤ Révocation

Le commissaire aux comptes peut être relevé de ses fonctions à la demande des actionnaires détenant un dixième au moins du capital social. Cette récusation ne peut être prononcée que par décision de justice (Art.715 bis 8 st 9 du code de commerce).

### ➤ Empêchements

Tout événement d'ordre personnel entraînant l'incapacité du commissaire aux comptes à exercer ou à assumer sa fonction (maladie, décès, disparition,...).

### 2-3-3 Durée du mandat et honoraires du CAC

L'exercice du mandat du commissaire aux comptes est fortement réglementé notamment sur sa durée et sur son renouvellement. Les honoraires, sont encadrés par les articles 27, 37 et 45 de la loi n°10-01, décrivant la manière de fixation des honoraires par les trois professions qu'elle régit

#### ➤ Durée du mandat du CAC

La durée du mandat du commissaire aux comptes est de trois ans(03)renouvelable une (01) fois. Au-delà de deux mandats consécutifs, la désignation du même commissaire aux comptes ne peut intervenir qu'au terme de trois années. Si les comptes de la société ou de l'organisme contrôlé ne sont pas certifiés sur deux exercices comptables successifs, le commissaire aux comptes est tenu d'informer le procureur de la République territorialement compétent. Dans ce cas, le mandat du commissaire aux comptes ne peut être renouvelé.<sup>28</sup>

#### ➤ Honoraires des CAC

Les honoraires sont dans la plupart des cas libres. Ils doivent cependant refléter un budget-temps en rapportavec la mission, les diligences à mettre en œuvre eu égard à la nature et l'étendue des travaux.

Avant l'abrogation de l'arrêté de 1994, les honoraires étaient fixés selon un barème introduit dans l'arrêté du 9 octobre 1993, qui avait comme critères de détermination le total du bilan+ le total des produits.

Avec l'abrogation de l'arrêté et l'instauration du cahier des charges pour la sélection des CAC, le professionnel n'a plus aucun repère pour fixer d'une manière logique le montant de ses honoraires correspondant à des diligences normales.<sup>29</sup>

---

<sup>28</sup> Article 27, Loi N°10-01 :Op.cit.

<sup>29</sup> CONSEIL NATIONAL-CHAMBRE NATIONALE DES COMMISSAIRES AUX COMPTES (CN-CNCC) : « Assemblée Générale Ordinaire 2018 des professionnels de la chambre », in revue Algérienne d'audit et de comptabilité, N°10, novembre 2018, p38.

## **Chapitre I : Concepts de base de l'audit**

---

Néanmoins, la loi stipule que « les honoraires du commissaire aux comptes sont fixés au début de sa mission par l'assemblée générale ou l'organe délibérant habilité »<sup>30</sup>.

Il est interdit pour le CAC de recevoir toute forme de rémunération, ou avantage, en dehors des honoraires reçus dans le cadre de sa mission.

### **2-4 Conditions, incompatibilités et interdictions**

#### **2-4-1 Conditions d'exercice de la profession**

Des conditions régies par la loi subsistent pour l'exercice de la fonction de commissaire aux comptes. D'après l'article 7 de la loi n°10-01, le CAC doit être agréé par le ministre chargé des finances pour être ensuite inscrit au tableau de la chambre des commissaires aux comptes.

Pour être inscrit, il faut remplir les conditions d'exercice de la fonction, définies par l'article 8 de la loi n°10-01 : être de nationalité algérienne, détenir un diplôme algérien de commissaire aux comptes ou d'un titre reconnu équivalent, jouir de tous ses droits civiques et ne pas avoir fait l'objet d'une condamnation pour crime ou délit, pour enfin, bénéficier de l'agrément du ministre chargé des finances<sup>31</sup>.

#### **2-4-2 Incompatibilités et interdictions**

Les incompatibilités et les interdictions d'exercice de la profession du CAC sont prévues par les articles 64 à 74 de ladite loi n°10-01.

##### **➤ Incompatibilités**

Les fonctions du commissaire aux comptes sont incompatibles avec toute activité commerciale, emploi salarié et toute autre activité de nature à porter atteinte à son indépendance. Il doit éviter toute situation de conflit d'intérêts, ainsi que de se placer dans une position qui compromettrait son indépendance, ou qui pourrait être perçue comme de nature à compromettre son impartialité.<sup>32</sup>

Le CAC ne doit en aucun cas s'immiscer dans la gestion de la société qu'il contrôle, ou de divulguer tout conseil ou prestation de services qui n'entre pas dans les diligences liées à sa mission.

De plus, sont incompatibles avec la profession, l'accumulation de mandat auprès d'une même entité, tout mandat parlementaire et tout mandat électif au sein de l'instance exécutive des assemblées locales élues, conformément à la loi N°10-01, article 64.

---

<sup>30</sup> Article 37, Loi N°10-01 : Op.cit.

<sup>31</sup> Article 8, Loi N°10-01 : Op.cit.

<sup>32</sup> OBERT (R), MAIRESSE (M.P), DESENFANS (A) : Op.cit., p31.

### ➤ Interdictions

Il est interdit au commissaire aux comptes<sup>33</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'accepter, même temporairement, des missions de contrôle préalable des actes de gestion, Z d'accepter des missions d'organisation ou de supervision de la comptabilité de l'entreprise ou de l'organisme contrôlés,
- D'exercer la fonction de conseiller fiscal ou la mission d'expert -judiciaire auprès d'une société ou d'un organisme dont il contrôle les comptes ;
- D'occuper un emploi salarié dans la société ou l'organisme qu'il a contrôlé moins de trois ans après la cessation de son mandat.

### 2-5 Missions du CAC

Si la mission essentielle du commissaire aux comptes consiste en un contrôle des comptes à l'effet de formuler une opinion sur leur régularité et leur sincérité, il n'en demeure pas moins que les missions dites « particulières » font de lui un véritable censeur parajudiciaire.

#### 2-5-1 Les missions générales

Le commissaire aux comptes a pour mission, d'après l'article 23 de la loi n°10-01, de :<sup>34</sup>

#### ) Certifier la régularité et la sincérité des comptes annuels :

Les comptes établis par l'entreprise sont certifiés par le CAC, en vérifiant s'ils reflètent réellement l'image fidèle des résultats de l'exercice ainsi que la situation financière et du patrimoine ;

#### ) Vérifier la sincérité et la concordance des informations du rapport de gestion avec les comptes annuels :

Les informations figurants le rapport de gestion fourni par les dirigeants fait état de vérification par le CAC, en vue de garantir la sincérité et la concordance des informations aux actionnaires, associés ou porteur de parts.

---

<sup>33</sup> Article 65, Loi N°10-01 : Op.cit.

<sup>34</sup> <https://www.cn-onec.dz/6-loi-decrets-arretes/20-loi-n-10-01-du-29-juin-2010-relative-aux-professions-d-expert-comptable-de-commissaire-aux-comptes-et-comptable-agree> : consulté le 24/04/2020 à 16h.

## **Chapitre I : Concepts de base de l'audit**

---

### **)Etablir un rapport spécial sur le contrôle interne :**

Le CAC se doit de formuler un avis exprimé dans un rapport spécial, sur les procédures de contrôle interne mise en place par l'entreprise.

### **)Apprécier les conditions de conventions entre l'entreprise et ses filiales ou celles où des intérêts subsistent :**

Le commissaire aux comptes est tenu d'apprécier les conditions de conclusion des conventions qui subsistent entre l'entreprise et ses filiales, ainsi que toute organisation où les dirigeants, administrateurs détiennent des intérêts (direct ou indirecte).

### **)Signaler tout fait mettant en péril la continuité d'exploitation :**

Si le commissaire aux comptes constate toute insuffisances qui compromettrait le principe de continuité d'exploitation, ceci doit être signalé aux dirigeants et à l'assemblée générale ou à l'organe délibérant habilité.

### **)Certifier les comptes consolidés :**

Le commissaire aux comptes certifie également la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes consolidés ou combinés, et ce, sur la base des documents comptables et du rapport des commissaires aux comptes des filiales ou entités rattachées par le même centre de décision<sup>35</sup>.

### **2-5-2 Les missions particulières**

Ces missions à titres particuliers et de nature temporaire sont résumé comme suit :

- Intervention en cas de transformation de l'entreprise (article 715 bis 16 du code de commerce) ;
- Intervention en cas d'augmentation ou réduction du capital social (articles 698, 699, 700, du code de commerce) ;
- Intervention en cas d'émission de valeurs mobilière de placement (article 715 bis 110 du code de commerce) ;
- Signaler toutes les irrégularités et inexactitudes des relevés, à l'assemblée générale, conseil d'administration, et au procureur de la république, selon l'article 715 bis 13 du code de commerce ;
- Appréciation des positions d'une modification des formes et méthodes d'évaluation des comptes sociaux, (article 717 du code de commerce) ;
- Examen des acquisitions des participations (article 732 bis 1 du code de commerce) ;

---

<sup>35</sup> Article 24, Loi N°10-01 : Op.cit.

## Chapitre I : Concepts de base de l'audit

---

- Opérations de fusion ou de scission : le commissaire aux comptes est tenu d'établir et de présenter un rapport sur la rémunération des apports faits à la société absorbante.

### 2-6 Obligations et responsabilités du CAC

#### 2-6-1 Les obligations du CAC

Pour garantir de la bonne conduite de la mission et du respect de l'application des normes et règles qui régissent la profession, le commissaire aux comptes doit satisfaire certaines obligations.

- **Le secret professionnel**

Le CAC exerce sous le sceau du secret professionnel pour les faits, actes et renseignements dont il a pu avoir connaissance à raison de ses fonctions.<sup>36</sup>

La nature de la mission exercée par le commissaire aux comptes lui permet d'avoir un accès privilégié à des informations jugées confidentielles. Néanmoins, il est délié de cette obligation dans les cas de révélations à l'assemblée générale d'irrégularités et d'inexactitudes relevés à l'occasion de l'accomplissement de sa mission (article 715 bis 10 du code de commerce), ou de fait délictueux au procureur de la république.

- **La non-immixtion dans la gestion**

Le principe de non-immixtion dans la gestion est expressément prévu par le Code de commerce (article 715 bis 4) et dans la loi n°10-01 (articles 23 et 65).

Ce principe vise clairement à séparer les fonctions de direction qui accomplissent des actes de gestion des fonctions de contrôle qui se prononcent sur la régularité et la sincérité desdits actes.<sup>37</sup>

Le commissaire aux comptes n'est pas autorisé à s'immiscer directement ou indirectement dans la gestion de la société, il ne peut également émettre conseils, ou avis sur la gestion de la société et sur la conduite des affaires. Toutefois, il peut fournir tout conseil entrant dans les diligences liées à la mission de CAC.

- **Respect des diligences professionnelles**

Le commissaire aux comptes a une responsabilité générale de diligence et une obligation de moyens et non de résultats.

---

<sup>36</sup> GUENFICI, (A) : L'essentiel du Droit des sociétés, édition GUALINO, 2018, p40.

<sup>37</sup> LEJEUNE (G) et EMMERICH, (J.P) : Op.cit., p224.

## Chapitre I : Concepts de base de l'audit

---

Ce qui signifie que le commissaire aux comptes doit adopter des comportements et des pratiques conformes aux exigences légales, ainsi accomplir sa mission avec toutes compétences et diligences professionnelles nécessaires.

### ➤ Les obligations d'alerte

Lorsque, au cours de sa mission, le CAC relève des faits de nature à compromettre la continuité d'exploitation, il met en œuvre la procédure alertant le ou les organes de direction.<sup>38</sup> Si aucune réponse ne lui est transmise au bout de 15 jours, il doit les inviter, par écrit à faire délibérer le conseil d'administration sur les faits révélés.

### ➤ Le signalement des délits

Le CAC doit informer sous sa responsabilité le procureur de la République des faits délictueux (infractions) qu'il connaît.<sup>39</sup> Dans le cas contraire, il subira les sanctions disciplinaires conformément à celles citées dans l'article 63 de la loi n°10-01.

### 2-6-2 Les responsabilités du CAC

Les commissaires aux comptes exercent leurs fonctions sous leur propre responsabilité, tout en étant assisté de collaborateurs, de correspondants et d'experts de leurs choix. La responsabilité peut être civile, pénale ou disciplinaire.

#### ▪ La responsabilité civile

Selon l'article 60 de la loi 10-01 du 29/06/2010, « le commissaire aux comptes, dans l'exercice de sa fonction, est responsable civilement à l'égard des clients dans les limites contractuelles ».

De plus, les commissaires aux comptes sont responsables tant à l'égard de la société que des tiers, des conséquences dommageables des fautes et négligence par eux commises dans l'exercice de leurs fonctions<sup>40</sup>.

#### ▪ La responsabilité pénale

Le commissaire aux comptes se doit de mener sa mission dans le respect des lois en vigueur. Tout manquement à une obligation légale, entraîne le commissaire aux comptes à des poursuites pénales.

#### ▪ La responsabilité disciplinaire

---

<sup>38</sup> GUENFICI, (A) : Op.cit., p40.

<sup>39</sup> Ibid.

<sup>40</sup> Article 715 bis 14, Code de commerce algérien.

## **Chapitre I : Concepts de base de l'audit**

---

Le CAC est tenu de respecter la loi, le règlement et le code de déontologie, les sanctions prévues vont du simple avertissement à la radiation de la liste sur laquelle doit être inscrit le CAC pour exercer ses fonctions.<sup>41</sup>

L'article 21 du décret exécutif N°11-24 du 27/01/2011 stipule que « la commission de discipline et d'arbitrage est l'organe chargée d'examiner les dossiers relatifs aux cas disciplinaires portant sur toute infraction ou manquement aux règles professionnelles techniques ou déontologiques commis par les professionnels », dont les commissaires aux comptes, pendant l'exercice de leurs fonctions.

Le CAC peut faire recours contre toute sanction disciplinaire, avec un motif valable, devant la juridiction compétente conformément aux procédures légales en vigueur.

---

<sup>41</sup>OBERT (R), MAIRESSE (M.P), DESENFANS (A) : Op.cit., p32.

# Chapitre I : Concepts de base de l'audit

---

## Section 3 : La régulation et la normalisation de la profession d'audit

Depuis les années 2000, la régulation de la profession comptable et financière a connu des changements importants en raison de la reproduction des crises financières. En première ligne, figurent les réformes organisationnelles de ces professions.

Nous nous intéresserons aux formes et acteurs de la régulation, aux mesures-phares prise aux États-Unis et en France, pour finir avec les normes internationales et normes algériennes d'audit.

### 1- La régulation de l'audit

#### 1-1 Définition de la régulation

Le mot « régulation » veut dire « Action de régler, d'en corriger le fonctionnement, fait d'assurer un fonctionnement correct, un rythme »<sup>42</sup>.

Nous définirons la régulation de la profession d'auditeur comme le processus de production, de mise en œuvre et de contrôle de l'application des règles encadrant l'exercice de la profession. La question des modalités institutionnelles de cette régulation a resurgi au tournant des années 2000, à l'occasion des scandales financiers survenue aux États-Unis (Enron, WorldCom) et en Europe (Ahold, Palamat).<sup>43</sup>

#### 1-2 Les formes-types de la régulation de l'audit

La régulation de la profession d'audit est susceptible de prendre une pluralité de formes. Bédard<sup>44</sup> et al (2002) identifient quatre modes de régulation : le légalisme, le libéralisme, l'associationnisme et le corporatisme, combiné dans des proportions variables les poids de l'Etat et du marché.

On peut résumer les quatre modes de régulation comme suit :<sup>45</sup>

- Le légalisme correspond à une mainmise de l'Etat sur la profession. C'est lui qui organise et contrôle l'activité d'audit légal, généralement par l'intermédiaire du Ministère des Finances.
- Dans le libéralisme, la main invisible exerce une forte pression sur les auditeurs afin qu'ils garantissent davantage de confiance dans les états financiers qu'ils auditent.

---

<sup>42</sup><https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/r%c3%a9gulation/67711?q=r%c3%a9gulation#66955> : consulté le 30/03/2020 à 14h20.

<sup>43</sup> COLASSE, (B) : Op.cit., p71.

<sup>44</sup> Enseignant à l'Université de Laval, Canada et auteur de «La réglementation de l'audit : une comparaison entre le Canada, les États-Unis et la France », 2002.

<sup>45</sup> Causse, (G) et Wa Mandzila, (E.E) : L'audit de l'audit : un état des lieux des pratiques françaises, africaines et canadiennes, Strasbourg, Mai 2009, p5 et 6.

## Chapitre I : Concepts de base de l'audit

---

- Pour l'associationnisme, la formation d'associations est le cadre privilégié du contrôle et de la défense des intérêts de leurs membres.
- S'éloignant du libéralisme et s'approchant du légalisme, le corporatisme est encouragé par l'Etat, ce dernier l'intègre dans son système de contrôle.

Pour Colasse<sup>46</sup> (2005) la réglementation comptable est « une forme particulière de régulation s'appuyant sur les prérogatives et l'action de l'Etat et se développant par conséquent dans un espace national ». Selon lui, il existe 3 types d'acteurs susceptibles d'intervenir dans la régulation comptable :

- ✓ La réglementation : l'Etat intervient pour contrôler la profession, on parle de réglementation étatique.
- ✓ La régulation par la profession (autorégulation)
- ✓ Le contrôle par un organisme indépendant à la fois de l'Etat et d'elle-même : soit à travers une conception représentative qui permet le contrôle du processus de certification, ou bien une conception technocratique qui délègue le contrôle aux experts indépendants.

### 1-3 Les acteurs de la régulation

La régulation de l'audit s'opère à deux niveaux : mondial et européen.

Au niveau mondial, elle est le fait d'un organe privé, l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB).

- **L'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)** est un organisme normatif indépendant qui sert l'intérêt public en établissant des normes internationales de haute qualité pour l'audit, le contrôle de la qualité, l'examen, d'autres assurances et les services connexes, et en facilitant la convergence des normes internationales et nationales<sup>47</sup>.

L'IAASB est l'un des quatre conseils de l'International Federation of Accountants (IFAC), organisme privé regroupant les professionnels de la comptabilité de 130 pays.

A l'échelle européenne, c'est la Commission européenne, à travers la production de directives et de règlements, qui contribue à l'établissement de régulation.

---

<sup>46</sup> Professeur à l'université de Paris-Dauphine, Spécialiste en finance et comptabilité, auteurs de plusieurs revues et ouvrages.

<sup>47</sup> <https://www.iaasb.org/about-iaasb>, consulté le 31/03/2020 à 13h.

## Chapitre I : Concepts de base de l'audit

---

A ces deux institutions s'ajoute le PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board), acteur incontournable de la régulation transnationale de l'audit en raison de la portée extraterritoriale de la loi Sarbanes-Oxley<sup>48</sup>.

- **Le PCAOB** est organisme privé à but non lucratif, sa mission est de « superviser les auditeurs des entreprises cotées afin de protéger les intérêts des investisseurs et de promouvoir l'intérêt général en préparant des rapports d'audit informatifs, équitables et indépendants »<sup>49</sup>.

L'audit a connu un renforcement de son importance avec la mise en place de nouvelles réglementations telle que la loi Sarbanes-Oxley aux États-Unis ou la loi sur la Sécurité Financière en France.<sup>50</sup>

Aux États-Unis, la loi Sarbanes-Oxley (30 juin 2002) a mis fin au système d'autorégulation par la profession à travers le PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board). En France, c'est le Haut conseil du commissariat aux comptes (H3C), institué par la loi de sécurité financière (1<sup>er</sup> août 2003), qui a repris le rôle de superviseur publique.

### 1-4 La loi Sarbanes-Oxley (Loi SOX) :

Suite aux nombreux scandales financiers qui ont fait trembler les États-Unis, en particulier ceux d'Enron et de WorldCom, le législateur américain est intervenu avec l'adoption de la loi dite Sarbanes-Oxley Act (SOX) du 30 Juillet 2002.<sup>51</sup>

Cette loi contient six(6) mesures principales :<sup>52</sup>

- Le CEO « Chief Executive Officer » (Directeur Général) et le CFO « Chief Financial Officer » (Directeur Financier) sont désormais obligés d'attester les états financiers publiés au moyen d'une déclaration signée ;
- Les dirigeants doivent fournir à la Securities and Exchange Commission (SEC) des informations complémentaires telles que : les opérations d'ajustement, les transactions hors bilan....
- Le renforcement du pouvoir de la SEC, qui effectue un contrôle régulier sur les sociétés américaines (au moins une fois tous les trois ans).

---

<sup>48</sup>COLASSE, (B) : Op.cit., p79.

<sup>49</sup>Ibid., p75 et 76.

<sup>50</sup> HERVE (L), PEUCH-LESTRADE (P), VILLEPIN(G) : La pratique de l'audit et du contrôle interne, édition GUALINO, 2015, p09.

<sup>51</sup><http://www.i-expertcomptable.com/loi-sarbanes-oxley/> : publié le 26/12/2012, consulté le 30/03/2020 à 10h30.

<sup>52</sup>[https://www.memoireonline.com/06/07/475/m\\_les-enjeux-du-contrôle-interne8.html](https://www.memoireonline.com/06/07/475/m_les-enjeux-du-contrôle-interne8.html): consulté le 30/03/2020 à 11h.

## Chapitre I : Concepts de base de l'audit

---

- L'institution du Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), chargé de la surveillance des auditeurs et l'élaboration des principes comptables (normes) applicables sur le territoire américain ;
- La création d'un organisme indépendant au sein de l'entreprise appelé Comité d'audit, qui a pour mission de vérifier les procédures de contrôle interne, ainsi que la mise en place de règles d'audit garantant de la confidentialité des observations (formulées par les employés et les actionnaires) relatives à la comptabilité de l'entreprise.
- Les sanctions pénales ont été alourdies ; une amende d'un million de dollars et une peine de 10 ans d'emprisonnement pour le cas de non-conformité des états financiers, et 20 ans, plus amende en cas de falsification des documents.

La loi SOX constitue la plus importante réforme concernant les marchés financiers américains depuis le fameux Securities Exchange Act de 1934. Elle s'adresse aux sociétés cotées sur le marché américain, qu'elles soient américaines ou étrangères.<sup>53</sup>

### 1-5 La loi de sécurité financière (LSF)

La France a décidé d'adopter le 1<sup>er</sup> juin 2003, la loi n°2003-706, dite la LSF « Loi de sécurité financière ». A travers cette loi, le conseil d'administration fait preuve d'obligation de rendre comptes aux actionnaires des procédures et des mesures de contrôle interne en vigueur dans l'entreprise, à travers un rapport joint au rapport de gestion.

Il a été procédé, dans le cadre de cette loi, à la création du Haut Conseil du Commissariat aux Comptes « H3C » rattaché au garde des Sceaux, ministre de la Justice, ayant pour mission<sup>54</sup> :

- d'assurer la surveillance de la profession avec le concours de la compagnie nationale des commissaires aux comptes ;
- de veiller au respect de la déontologie et de l'indépendance des commissaires aux comptes.

La régulation de la profession en France était partagée entre l'AMF (Autorité des Marchés Financiers), la CNCC et le Comité de Déontologie de l'Indépendance (CDI) des CAC des sociétés faisant appel public à l'épargne. Mais, depuis la loi de sécurité financière

---

<sup>53</sup><http://www.i-expertcomptable.com/loi-sarbanes-oxley/> publié le 26/12/2012, consulté le 30/03/2020 à 15h20.

<sup>54</sup>CN-CNCC : « Assemblée Générale Ordinaire 2018 des professionnels de la chambre », in revue Algérienne d'audit et de comptabilité, N°8, novembre 2017, p34 et 35.

## Chapitre I : Concepts de base de l'audit

---

(LSF), qui a créé le H3C, c'est ce dernier qui assure la surveillance externe de la profession, avec le concours de la CNCC.<sup>55</sup>

### 2- Les normes d'audit

La réalisation de toute mission d'audit, quels qu'en soient les objectifs, implique l'existence au préalable de règles précises, formalisées, connues et acceptées des émetteurs et des récepteurs de l'information soumise à l'audit: « les normes ». L'IFAC a édicté des normes internationales d'audit (ISA) appelées à s'imposer sur le plan mondial à l'audit des états financiers et à l'audit d'autres informations et aux services connexes.<sup>56</sup>

#### 2-1 Les normes internationales d'audit

On distingue trois types de normes d'audit :

- ) Les normes générales ;
- ) Les normes de travail ;
- ) Les normes de rapport.

##### 2-1-1 Les normes générales

Les normes générales sont personnelles par nature, elles concernent la compétence de l'auditeur, son indépendance, la qualité du travail et le secret professionnel.

Il s'agit des principes fondamentaux repris dans le Code de déontologie des commissaires aux comptes qu'on a cité auparavant, et qui concerne :<sup>57</sup>

- **La compétence** : L'audit doit être effectué par une ou plusieurs personnes ayant reçu une formation d'auditeur et jouissant, en cette qualité, de capacités professionnelles suffisantes.
- **L'indépendance** : Le cabinet doit être et paraître tout à fait indépendant financièrement ou à tout autre point de vue dans ses relations d'affaires avec ses clients.
- **La qualité du travail** : Tout le soin nécessaire doit être apporté à l'accomplissement de la mission et à la présentation et la rédaction du rapport.
- **Secret professionnel** : Le plus strict secret sur tout ce qui concerne les affaires des clients doit être gardé par les auditeurs et leurs collaborateurs.

---

<sup>55</sup> Causse (G) et Wa Mandzila (E. E) : Op.cit., p7.

<sup>56</sup> WHANNOU, (S) : Audit comptable et financier, support de cours master, ESGIS, p10

<sup>57</sup> SNC : Op.cit., p1103.

## **Chapitre I : Concepts de base de l'audit**

---

### **2-1-2 Les normes de travail <sup>58</sup>**

La mission d'audit financier et la mission générale du commissaire aux comptes sont des missions d'audit conduisant à une certification des états financiers. Cet objectif particulier ne peut être atteint que dans le respect de normes propres à cette certification.

Par ailleurs, en sa qualité de commissaire aux comptes, le commissaire effectue des vérifications spécifiques légales ou des interventions connexes pour lesquelles les normes à respecter sont particulières.

Les normes de travail relatives la mission d'audit et de commissariat aux comptes pour la partie conduisant à la certification couvrent les principales étapes de la mission à savoir :<sup>59</sup>

- l'orientation et la planification de la mission ;
- l'appréciation du contrôle interne ;
- l'obtention des éléments probants ;
- la délégation et la supervision ;
- la documentation des travaux.

### **2-1-3 Les normes de rapport**

Le commissaire aux comptes émet un rapport dans lequel il précise les diligences qu'il a estimées nécessaires en les décrivant de façon succincte. Lorsqu'il certifie avec réserves ou refuse de certifier, l'auditeur ou le commissaire aux comptes doit exposer clairement les motifs et si possible en chiffre l'incidence.

## **2-2 Les Normes Internationales d'Audit (ISA)**

Les normes internationales d'audit (ISA) ont été rédigées par l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) de l'International Federation of Accountants (IFAC)<sup>60</sup>.

De nombreux pays adoptent ces normes qui forment un référentiel pour la certification des comptes annuels et comptes consolidés des entreprises, ainsi que par certaines organisations internationales.

---

<sup>58</sup> Ibid.

<sup>59</sup> Ibid.

<sup>60</sup> <https://www.auditsi.eu/?p=4345> : consulté le 29/03/2020 à 16h30.

## Chapitre I : Concepts de base de l'audit

Tableau N°07 : les normes internationales d'audit (ISA)

Catégorie	Normes ISA
Principes généraux et responsabilités	<b>ISA 200 / ISA 210 / ISA 220 / ISA 230 /ISA 240 / ISA 250 (révisée) / ISA 260 (révisée) / ISA 265</b>
Evaluation des risques et réponses aux risques évalués	<b>ISA 300 / ISA 315 (révisée) / ISA 320 / ISA 330 / ISA 402 / ISA 450</b>
Éléments probants	<b>ISA 500 / ISA 501 / ISA 505 / ISA 510 / ISA 520 / ISA 530 / ISA 540 (révisée) / ISA 550 / ISA 560 / ISA 570 (révisée) / ISA 580</b>
Utilisation des travaux d'autres professionnels	<b>ISA 600 / ISA 610 / ISA 620</b>
Conclusions de l'audit et rapport	<b>ISA 700 (révisée) / ISA 701 / ISA 705 (révisée) / ISA 706 / ISA 706 (révisée) / ISA 710 / ISA 720 (révisée)</b>
Domaines spécialisés	<b>ISA 800 (révisée) / ISA 805 (révisée) / ISA 810 (révisée)</b>
<b>AUTRES NORMES</b>	
Contrôle qualité et audit d'instruments financiers	<b>ISQC 1 / IAPN 1000</b>
Examen limité	<b>ISRE 2410</b>
Missions d'assurance	<b>ISAE 3000 / ISAE 3410</b>

**Source :** Elaboré par nos soins en consultant le site <https://www.frascanada.ca/fr/normes-iaasb> le 26/03/2020 à 16h45.

### 2-3 Les Normes Algériennes d'Audit (NAA)

Avant l'adoption de la loi n°10-01 du 29/06/2010, relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, la notion norme d'audit n'était pas courante dans le milieu professionnel de l'audit en Algérie.<sup>61</sup> Les textes juridiques régissant les normes n'existaient pas encore. C'est dans la loi n°10-01 qu'on a introduit pour la première fois le terme norme d'audit. Le décret exécutif n°11-202 du 26 mai 2011 a fixé les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et délais de leur transmission,

<sup>61</sup> KHOUATRA, (D) et MERHOUM, (M.E) : Op.cit., p08.

## **Chapitre I : Concepts de base de l'audit**

---

et l'arrêté du ministère des finances du 24 juin 2013, a fixé le contenu des normes des rapports de commissaire aux comptes.

Mais ce n'est qu'en 2016, à travers la décision du 4 février, publié par le ministère des finances, que l'Algérie se dote enfin de ses premières normes d'audit, appelés Normes Algériennes d'Audit NAA, largement inspirés du référentiel international ISA, modifié pour répondre à la spécificité du domaine et au contexte algérien. Trois (3) autres décisions ministérielles (n°2 du 11/10/2016, n°150 du 15/03/2017 et n°77 du 24/09/2018) viennent porter le nombre de normes établies à seize (16).

Ces normes que nous essayerons de citer dans les paragraphes qui vont suivre.

### **a- Décision n°002 du 04 Février 2016**

La décision n°002 du 04 Février 2016 du ministère des finances, donne naissance aux premières Normes Algériennes d'Audit (NAA) issues du référentiel international d'audit *International Standards on Auditing (ISA)*, qui sont au nombre de quatre (4) cités comme suit :

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

Cette NAA (Norme Algérienne d'Audit) traite des obligations de l'auditeur (commissaire aux comptes), de convenir avec la direction et, le cas échéant, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des termes de la mission d'audit.

#### **La NAA 505 : Confirmations externes**

La NAA 505 traite de l'utilisation par l'auditeur de procédures de confirmation externe pour obtenir des éléments probants.

#### **La NAA 560 : Événements postérieurs à la clôture**

Cette Norme traite des obligations de l'auditeur au regard des événements postérieurs à la clôture dans le cadre d'un audit d'états financiers.

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

Cette Norme traite de l'obligation de l'auditeur relative à l'obtention de déclarations écrites de la direction dans un audit des états financiers.

Les diligences spécifiques dans les autres Normes NAA relatives à l'obtention de déclarations écrites ne restreignent pas l'application de la présente Norme NAA.

### **b- Décision N°150 du 11 Octobre 2016 portant normes Algériennes :**

Par une décision n°150 du 11 octobre 2016 du Ministère des Finance, il a été décidé la mise en œuvre de quatre nouvelles normes algériennes (NAA) qui sont les suivantes :

## **Chapitre I : Concepts de base de l'audit**

---

### **La NAA -300- « Planification d'audit d'états financiers » :**

Traite des obligations de l'auditeur en matière de planification d'un audit d'états financiers. Cette Norme vise les audits récurrents. Les questions additionnelles à prendre en considération dans une mission d'audit initiale sont traités séparément.

### **La NAA -500- « Eléments probants » :**

Cette norme explicite la notion d'éléments probants dans le cadre d'un audit d'états financiers et traite des obligations de l'auditeur concernant la conception et la mise en œuvre de procédures d'audit en vue d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour parvenir à des conclusions raisonnables à partir desquelles il fonde son opinion.

### **La NAA -510- « Missions d'audit initiales-soldes d'ouverture » :**

Cette norme traite des obligations de l'auditeur concernant les soldes d'ouverture dans le cadre d'une mission d'audit initiale.

### **NAA -700- « Fondements de l'opinion et rapport d'audit » :**

La NAA 700 traite de :

- ) l'obligation de l'auditeur de se forger une opinion sur les états financiers, et
- ) la forme et du contenu du rapport de l'auditeur.

### **c- Décision N°023 du 15 Mars 2017 :**

Par la décision n°23 du 15 mars 2017 du ministère des finances, les quatre nouvelles NAA suivantes ont été adoptées et s'ajoutent aux huit NAA précitées. Il s'agit de la :

### **La NAA 520 « Procédures analytiques » :**

La présente norme traite de l'utilisation par l'auditeur des procédures analytiques en tant que contrôles de substance et de l'obligation pour l'auditeur de réaliser des procédures analytiques de corroboration lors de la revue de la cohérence d'ensemble des comptes, effectuée à la fin de l'audit.

### **La NAA 570 « Continuité de l'exploitation » :**

Cette norme traite des obligations de l'auditeur dans un audit d'états financiers au regard de l'application, par la direction de l'hypothèse de continuité de l'exploitation dans l'établissement des états financiers.

## Chapitre I : Concepts de base de l'audit

---

### **La NAA 610 « Utilisation des travaux des auditeurs internes » :**

Cette norme traite des conditions de l'opportunité de prendre en compte les travaux de l'audit interne par l'auditeur externe, lorsque celui-ci estime que la fonction d'audit interne est susceptible d'être pertinente pour la réalisation de sa mission.

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

La NAA 620 traite des obligations de l'auditeur lorsqu'il fait appel à un expert de son choix pour la réalisation de contrôles spécifiques qui nécessitent une expertise dans un domaine autre que la comptabilité et l'audit, ainsi que des modalités de prise en compte des conclusions de l'expert.

### **d- Décision N°77 du 24 septembre 2018 :**

Le Ministre des finances a publié par décision n°77 du 24/09/2018, quatre (4) nouvelles Normes Algériennes d'Audit :<sup>62</sup>**NAA 230, NAA 501, NAA 530 et NAA 540.**

) **La NAA 230** concerne « la Documentation d'Audit »

) **La NAA 501** se rapporte aux « Eléments Probants- caractéristiques spécifiques »

) **La NAA 530** traite « Les sondages en Audit »

) **La NAA 540** concerne « l'Audit des estimations comptables y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant ».

Les commissaires aux comptes doivent maîtriser l'ensemble des lois, décrets, arrêtés et textes d'applications qu'ils peuvent rencontrer lors de l'accomplissement de leur mission d'audit légal.

---

<sup>62</sup> CN-CNCC : « Assemblée Générale Ordinaire 2018 des professionnels de la chambre », Op.cit., p9.

## **Chapitre I : Concepts de base de l'audit**

---

### **Conclusion**

Au terme de ce chapitre, on peut dire que l'audit est un instrument qui permet d'optimiser l'activité que ce soit d'une entreprise, d'une collectivité ou bien d'une association. On dénombre plusieurs typologie, dont les plus récurrentes : l'audit comptable et financier, l'audit interne et externe, l'audit légal, contractuel, organisationnel, ou encore l'audit environnemental.

Notre recherche s'est portée d'abord sur les concepts de base de l'audit : son historique, sa définition, ses assertions et sa typologie. Puis, nous nous sommes approfondies sur l'audit légal, mission confié à la personne compétente qu'est le commissaire aux comptes. Pour enfin, évoquer le cadre normatif strict qu'est soumise la profession, conséquence du passage de nombreux scandales qui ont secoué le monde économique et financier.

En effet, le commissariat aux comptes a évolué depuis les années deux milles vers un exercice plus exigeant, plus sévère et plus attentifs à chaque soupçon d'anomalie ou tentative de fraudes. Le commissaire aux comptes doit honorer sa profession par sa compétence, son professionnalisme et être intransigeant face à toute tentative de fraude. De plus, il doit veiller sans cesse au respect de ses obligations légales avec la plus grande rigueur du fait de la lourde responsabilité qu'il endosse.

## **Chapitre II :**

# **La démarche générale d'une mission de CAC**

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

### **Introduction**

Le commissaire aux comptes, garant de l'information financière et comptable, intervient pour vérifier la sincérité et la conformité des données financières de l'entreprise avec les normes en vigueur. Il réalise pour cela un audit légal, dont la procédure est strictement définie par la loi. Lors de la mission, le commissaire aux comptes doit respecter l'ensemble des contraintes légales et réglementaires auquel cas il risquerait d'engager sa responsabilité.

Durant ce chapitre, nous allons traiter du déroulement d'une mission de commissariat aux comptes dans ses aspects théoriques. En effet, nous évoquerons les étapes à suivre pour mener à bien la mission, sa planification et sa mise en œuvre, les travaux à réaliser, les techniques de contrôle, et conclure avec les travaux de fin de mission. Les points qu'on va évoquer sont conforme à la réglementation et aux lois en vigueur. L'efficacité de ce mécanisme demeure conditionnée par les bonnes règles et la bonne pratique.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

### **Section 1 : Acceptation, planification de la mission et évaluation du contrôle interne**

Dans la démarche générale de certification des comptes, le commissaire aux comptes doit suivre une démarche précise, à commencer par la planification de la mission. Cette première étape permet à l'auditeur de prendre connaissance du contexte général de la société et d'évaluer les principaux risques, en vue de planifier et orienter sa mission dans des conditions optimales.

#### **1- Acceptation de la mission**

Avant d'accepter une mission de certification, le commissaire aux comptes doit vérifier que son accomplissement est compatible avec les exigences légales et réglementaires et avec celles du Code de déontologie. À cet effet, il réunit les informations nécessaires :<sup>63</sup>

– sur la structure de la personne ou entité dont les comptes seront certifiés, son actionnariat et son domaine d'activité ;

– sur son mode de direction et sur la politique de ses dirigeants en matière de contrôle interne et d'information financière.

Le CAC devra définir après les termes et les conditions dans une lettre de mission.

#### **1-1 La lettre de mission**

La lettre de mission est destinée à prévenir tout malentendu ou litige sur les termes et conditions de la mission. En effet, bien que la mission du commissaire aux comptes soit une mission légale, l'ensemble des conditions de déroulement de la mission est à apprécier entre l'entité et le commissaire aux comptes.<sup>64</sup>

#### **1-2 L'obligation d'élaboration et la périodicité**

L'auditeur doit établir la lettre de mission lors du premier exercice du mandat et préalablement au début des travaux. Il n'est pas nécessaire d'envoyer une nouvelle lettre de mission pour les exercices suivants, il suffit de faire référence aux mentions figurants dans la première.

Cependant, selon l'article 12 de la NAA 210, certains faits peuvent obliger le commissaire aux comptes à réviser ou reformuler le contenu de la lettre de mission,

---

<sup>63</sup> LEJEUNE, (G) et EMMERICH, (J.P) : Op.cit., p188.

<sup>64</sup> Ibid., p192.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

notamment lorsqu'il fait face à des difficultés particulières dans la mise en œuvre de sa mission, dans le cas où des changements sont intervenus au sein des organes dirigeants, de la gouvernance ou de l'actionnariat,...etc.

Dans le cas d'audits conjoints, les articles 18 et 19 de la NAA 210 stipulent que les auditeurs ont le choix d'établir plusieurs lettres individuelles ou une lettre commune, tout en précisant pour ce dernier cas la division des travaux et honoraires alloué à chacun d'eux.

### **1-3 Le contenu**

La lettre de mission doit comporter les éléments suivants :<sup>65</sup>

- L'objectif et l'étendue de la mission, y compris la référence à la législation applicable, aux réglementations en vigueur et aux normes ;
- Les dispositions relatives aux signataires, aux intervenants et au calendrier ;
- Le calcul des honoraires et les conditions de facturation
- Une indication sur la forme et contenu des rapports à émettre par l'auditeur ;
- le rappel des informations et documents qui doivent être communiqués ou mis à la disposition du commissaire aux comptes ;
- le devoir d'informer l'auditeur des faits qui peuvent affecter les états financiers et connu entre la date du rapport d'audit et celle à laquelle les états financiers sont approuvés.

Dans certaines circonstances, la lettre de mission doit être complétée par des dispositions relatives au recours par le commissaire aux comptes à d'autres professionnels ou experts, à l'implication d'auditeurs internes ou d'autres employés de l'entité contrôlée, ou dans le cas de co-commissariat.

### **1-4 La demande d'accord**

Le commissaire aux comptes doit demander à l'entité d'accuser réception de la lettre et de confirmer son accord sur son contenu.<sup>66</sup> En pratique, le CAC demande à l'entité de lui faire parvenir un exemplaire original signé de la lettre de mission et il est tenu de signaler tout désaccord éventuel.

## **2- Orientation et planification**

---

<sup>65</sup> CN-CNCC : Norme Algériennes d'Audit, NAA 210 : Accord sur les termes des missions d'audit. Mai 2016, paragraphe 09, p06.

<sup>66</sup> LEJEUNE, (G) et EMMERICH, (J.P) : Op.cit., p194.

## Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC

### 2-1 Prise de connaissance de l'entité et de son environnement

La prise de connaissance de l'entité, qui est l'étape préliminaire, est fondamentale pour la réussite et l'efficacité de la mission d'audit. Le commissaire aux comptes, à travers cette étape, se constitue un cadre de référence dans lequel il planifie son audit et exerce son jugement professionnel pour évaluer le risque d'anomalies significatives dans les comptes. Il acquiert une compréhension suffisante des particularités de la société contrôlée pour ce qui concerne ses réalités économiques, financières, juridiques et comptables.

Son objectif n'est pas de contrôler et de vérifier le bien-fondé des informations, mais de les collecter et les analyser en s'assurant toutefois qu'elles ne semblent pas incohérentes.

Le CAC dispose de sources d'informations internes et externes :

**Tableau N°08** : Sources d'informations internes et externes

Sources internes	Sources externes
-Entretiens avec le personnel -Historique de l'entreprise -Organigramme -Visite des locaux (lieu de production, de stockage, services administratifs,...) -Les rapports antérieurs des CAC et auditeurs internes -Les plans de développements, plans de financement et les budgets -Observation des documents juridiques (Statuts, PV, contrats,...)	-Les rapports financiers d'entreprises similaires exerçant dans le même secteur d'activité -Les revues et articles spécialisés du secteur d'activité -Les études sectorielles

**Source** : Elaboré par nos soins en consultant le site <https://fr.slideshare.net/ZouhairOulhaj/parte-2-prise-de-connaissance-et-planification> le 28/04/2020 à 9h30.

### 2-2 Planification de la mission

La mission d'audit des comptes d'une entité par le CAC fait l'objet d'une planification. Cette planification est formalisée notamment dans un plan de mission et un programme de travail.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

Selon la norme NAA 300, une planification adéquate aide l'auditeur dans son organisation de la mission afin qu'elle soit réalisée de manière efficace, de porter une attention appropriée aux aspects de l'audit qu'il considère essentiels, d'identifier et de résoudre les problèmes potentiels dans des délais adaptés.

La planification de la mission consiste à prévoir :

- ) l'approche générale des travaux ;
- ) les procédures d'audit à mettre en œuvre par les membres de l'équipe d'audit ;
- ) la nature et l'étendue de la supervision des membres de l'équipe d'audit et la revue de leurs travaux ;
- ) la nature et l'étendue des ressources nécessaires pour réaliser la mission, y compris le recours éventuel à des experts ;

le cas échéant, la coordination des travaux avec les interventions d'experts ou d'autres professionnels chargés du contrôle des comptes des entités comprises dans le périmètre de consolidation.

### **2-2-1 Le plan de mission**

Le plan de mission -appelé aussi plan d'audit ou stratégie d'audit- est de la responsabilité de l'auditeur. Il décrit l'approche générale des travaux, qui comprend notamment :

- l'étendue, le calendrier et l'orientation des travaux ;
- le ou les seuils de signification retenus, et
- les lignes directrices nécessaires à la préparation du programme de travail.

Son contenu peut être résumé dans le tableau suivant :

## Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC

Tableau N°09 : Contenu du plan d'audit

Présentation de l'entreprise	Activité, organisation, structure, secteur d'activité ; Modifications intervenues dans l'environnement de l'entreprise
Contenu de la mission	Nature de la mission (certification des comptes individuels, des comptes consolidés, ) ; Co-intervenants, date de fin de mandat
Évaluation des risques inhérents et du contrôle interne	Évaluation du risque lié à : <ul style="list-style-type: none"><li>- la situation économique et financière (marché, produits ...) ;</li><li>- l'organisation générale (qualité du CI, compétence, organisation comptable, méthodes et règles comptables, ...) ;</li><li>- l'attitude de la direction (implication dans l'activité, respect des obligations sociales, prise en compte des textes légaux, ...) ;</li><li>- contrôle interne pour chaque cycle, (stocks et en-cours, clients ventes, ...), appréciation globale du risque (faible, moyen, élevé) lié à la conception et au fonctionnement du contrôle interne.</li></ul>
Détermination du seuil de signification	Permet de fixer un niveau à partir duquel une anomalie significative peut avoir une incidence sur les comptes annuels.
Coordination, direction, supervision et revue de la mission	Possibilité de s'appuyer sur les travaux d'autres professionnels ou le besoin de faire appel à d'autres experts ; La coordination avec les commissaires aux comptes des filiales ou de la société mère.

Source : LEJEUNE,(G) et EMMERICH,(J-P) :Audit et commissariat aux comptes, 2007, p91.

### 2-2-2 Programme de travail

Le CAC, sur la base du plan de mission, établit un programme de travail qui définit de manière plus détaillée la nature et l'étendue des diligences estimées nécessaires à l'application du plan établi (nombre d'heures de travail et honoraires).

## Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC

---

L'auditeur doit mettre à jour et modifier la stratégie d'audit et le programme de travail autant que nécessaire au cours de l'audit.<sup>67</sup>

### 3- Examen et évaluation du contrôle interne

#### 3-1 Définition et objectifs du contrôle interne

Parmi les nombreuses définitions qu'on a relevées, on retient les suivantes :

**Définition 1 :** « Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil, le management et les collaborateurs d'une entité, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation d'objectifs liés aux opérations, au reporting et à la conformité ». <sup>68</sup>

**Définition 2 :** « Le contrôle interne est l'ensemble des procédures mises en place par la direction en vue de s'assurer de la fiabilité des enregistrements et des comptes annuels qui en découlent. Il doit permettre le contrôle du travail comptable (exhaustivité, réalité, exactitude), le contrôle du personnel de l'entreprise (respect du principe organisationnel de la séparation des tâches), le bon fonctionnement des processus internes (sauvegarde des actifs, fiabilité de l'information financière, conformité aux lois et règlements) ». <sup>69</sup>

Globalement, on peut dire que le CI regroupe les méthodes et procédures qui sont adoptées par l'entreprise à l'interne pour s'assurer du bon fonctionnement à tous les niveaux et atteindre ainsi ses objectifs.

Chaque entité est libre de définir son CI qui convient au mieux à la nature de ses activités et à la réalisation de ses objectifs, ainsi que de sa mise en œuvre.

#### ➤ Les objectifs du contrôle interne

Le contrôle interne n'est pas une activité fonctionnelle ou organiques, mais une conception de systèmes de procédures<sup>70</sup>, qui contribue à la détection et limitation des erreurs ou fraudes potentiels et commises.

Les principaux objectifs du CI dans l'entreprise sont donc :<sup>71</sup>

- La prévention contre les risques d'erreurs ou de fraudes ;

---

<sup>67</sup> CN-CNCC : Normes algériennes d'audit, NAA 300 : Planification d'un audit d'états financiers, mai 2017, p09.

<sup>68</sup> <https://www.ifaci.com/audit-contrôle-interne/metiers-de-laudit-contrôle-interne/>: consulté le 25/04/2020 à 10h30.

<sup>69</sup> RECROIX, (P) : DCG 10- Comptabilité approfondie, édition GUALINO, 2019, p32.

<sup>70</sup> BELAIBOUD (M) : Op.cit., p23

<sup>71</sup> Ibid.

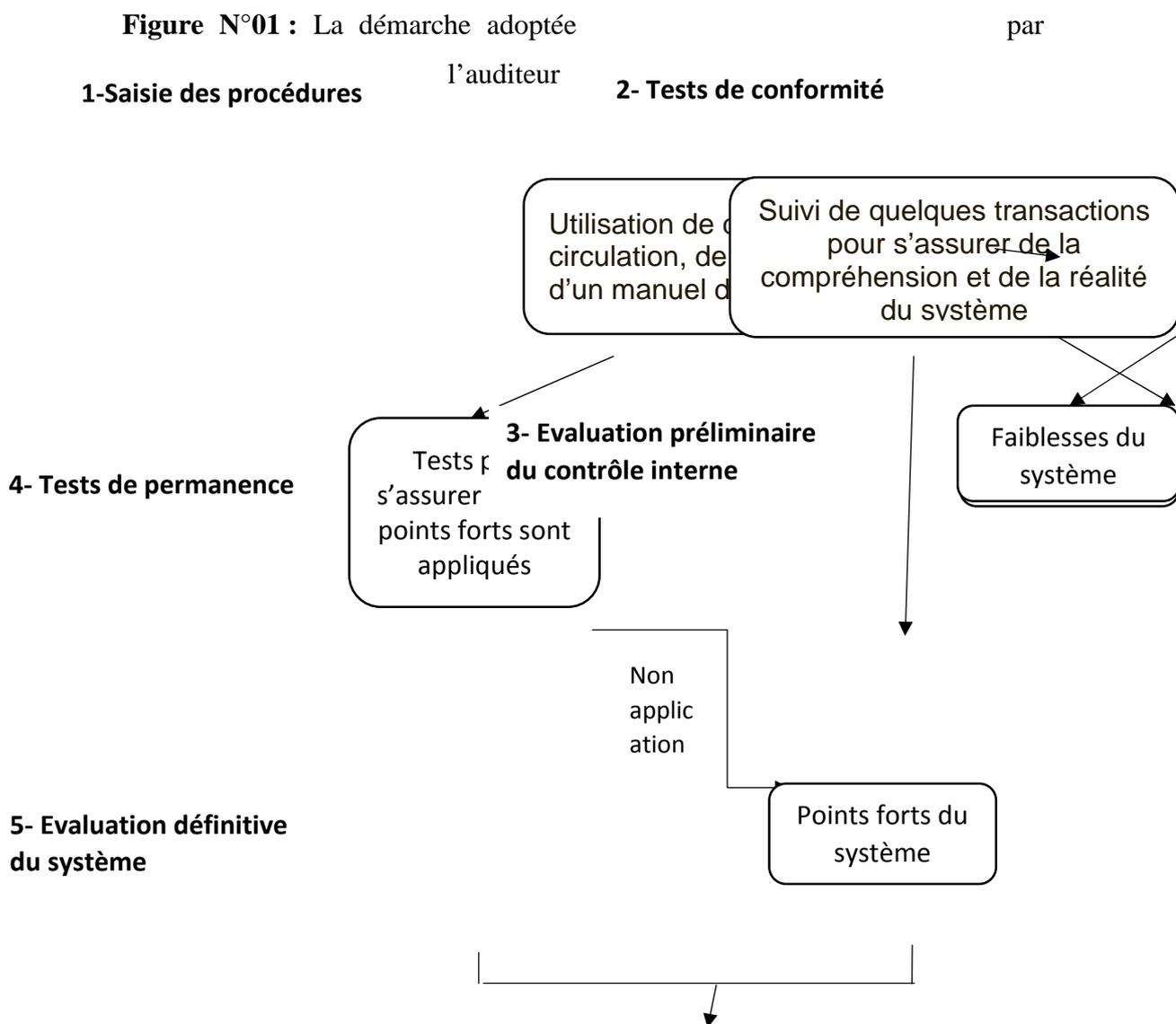
## Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC

- La préservation et la protection des biens ;
- La rationalité dans la gestion de l'entreprise ;
- L'assurance d'une sincérité et fiabilité des informations ;
- L'accroissement du rendement des structures ;
- Le respect des instructions émises par la direction de l'entreprise.

Le CAC évalue le contrôle interne, notamment à travers des tests de procédures, dans le but de prévenir et maîtriser les risques d'anomalies significatives résultant de l'activité de l'entité (erreurs, fraudes) et définir des procédures d'audit nécessaires.

### 3-2 La démarche de l'évaluation du contrôle interne :

La démarche de l'évaluation du CI comprend cinq étapes résumées comme suit :



Source : ROBERT, MAIRESSE ; Comptabilité et audit, édition DUNOD, Paris, 2009, p534.

### 3-2-1 La saisie des procédures

Cette première étape a pour objet de collecter la totalité des procédures conduisant aux travaux de comptabilisation dans le but de mieux les connaître, que ce soit les documents internes (organigrammes, diagrammes, circuits de documents, description de postes, manuels de procédure, rapports des auditeurs internes), ou les documents externes (dossier constitué par l'expert-comptable ou le commissaire aux comptes lors d'une précédente intervention, rapports rédigés par d'autres professionnels).

L'auditeur est chargé de formaliser ces procédures, en se basant sur le manuel de procédures, s'il existe, ou dans le cas contraire celui-ci les formalisera en se basant sur la description auprès des différentes personnes qui sont concernées.<sup>72</sup>

### 3-2-2 Tests de conformité

L'auditeur va effectuer des tests de compréhension du système (test de conformité), ces tests lui permettront de s'assurer que les procédures ont été correctement décrites et aussi qu'il a bien compris les explications qu'on lui a fournies.

### 3-2-3 Evaluation préliminaire du contrôle interne

Cette évaluation lui permettra de détecter les points forts (bon fonctionnement) et les points faibles (défaillances) associés au système comptable.

### 3-2-4 Tests de permanence

Ces tests portés sur les points supposés forts permettront à l'auditeur d'avoir la conviction que les procédures contrôlées sont appliquées d'une manière permanente et sans défaillance.

Contrairement aux tests de conformité, ils ont donc pour but d'apporter à l'auditeur des éléments de preuve sur la qualité du système comptable.<sup>73</sup>

### 3-2-5 Evaluation définitive du système

---

<sup>72</sup> <https://www.bibliothequer.com/education/rapport-daudit-evaluation-du-contrôle-interne/> : consulté le 04/05/2020 à 16h.

<sup>73</sup> Ibid.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

Au terme de l'évaluation du contrôle interne, l'auditeur détermine dans quelle mesure il pourra s'appuyer sur ce contrôle interne pour définir la nature, l'étendue et le calendrier de ses travaux.<sup>74</sup> Il pourra de ce fait, mieux orienter sa mission, en distinguant les contrôles qui sont effectivement prévus dans les procédures mises en place pour assurer la fiabilité de l'information financière, de leur absence ou de leur inefficacité qui entraînent un risque d'erreurs pouvant rendre l'information pas fiable. Il peut donc faire face à plusieurs situations :

### **) Le contrôle interne est bien conçu et bien appliqué**

L'existence d'un contrôle fiable constitue une forte probabilité que les comptes soient fiables, donc mène à un risque de contrôle plus faible. Le CAC va donc limiter ses tests de validité.

### **) Le contrôle interne est mal conçu**

Cette situation constitue une faiblesse du contrôle interne, le CAC fixe le risque de survenance d'anomalies significatives à un niveau élevé. Il met en place des tests de validité qui permettront de quantifier les erreurs attendues.

### **) Le contrôle interne est bien conçu mais mal appliqué :**

Dans ce cas aussi, le risque d'erreurs sera jugé élevé par le CAC. Il devra exécuter des tests en vue de mesurer l'impact des défaillances dans l'application du contrôle interne.

Le commissaire aux comptes est tenu de consigner les résultats de l'évaluation de contrôle interne dans le dossier de travail, et dans un rapport destiné aux dirigeants de la société contrôlée. Le rapport sur le contrôle interne doit indiquer non seulement les dysfonctionnements et anomalies relevés mais aussi, et à chaque fois où cela est nécessaire, des suggestions d'amélioration et de conseils.

## **3-3 L'analyse des risques**

### **3-3-1 Le risque d'audit**

L'approche par les risques est nécessaire pour que le CAC puisse, d'une part, optimiser le rapport entre le coût de son contrôle, le temps disponible, l'identification des risques et le niveau de confiance obtenu et, d'autre part, obtenir des informations probantes afin de porter

---

<sup>74</sup>OBERT (R), MAIRESSE (M.P) : Op.ci, p551.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

un jugement pertinent sur les états financiers. L'opinion du CAC nécessite qu'il obtienne l'assurance que les comptes ne comportent pas d'anomalies significatives.

La mission d'audit expose le commissaire aux comptes à des risques dont l'importance relève de l'organisation et des intentions des membres de l'entreprise mais aussi et surtout des moyens mis en œuvre par l'auditeur pour assurer la réalisation complète de la mission.

Le risque d'audit est le risque que le CAC exprime une opinion différente de celle qu'il aurait émise s'il avait identifié toutes les anomalies significatives dans les comptes. Il traduit le risque d'erreurs significatives sur les états financiers et le risque de non-détection de ces erreurs.<sup>75</sup>

Dans les procédures de contrôle d'une entité, le commissaire aux comptes doit évaluer le risque d'audit qu'il soit inhérent, de contrôle ou de non détection, afin de concevoir un plan d'audit et axer son travail sur des zones où le risque de survenance d'anomalies significatives est élevé.<sup>76</sup>

### **3-3-1-1 Le risque inhérent**

Le risque inhérent est la possibilité qu'une erreur significative subsiste dans les comptes, sans tenir compte du contrôle interne qui pourrait exister dans l'entité.

Il est plus élevé pour certaines assertions et certains flux de transactions, soldes de comptes et informations fournies y relatifs, que pour d'autres, soit pour des circonstances internes (comptes dont les montants proviennent d'estimations comptables ou de calculs complexes), ou externes qui nuisent à l'activité (obsolescence des produits qui conduit à une grande possibilité de surévaluation de l'inventaire).<sup>77</sup>

Les facteurs internes à l'entité et à son environnement qui concernent plusieurs ou tous les flux de transactions, soldes de comptes ou informations fournies, peuvent aussi influencer sur le risque inhérent relatif à une assertion spécifique.

### **3-3-1-2 Le risque lié au contrôle**

Le risque lié au contrôle correspond au risque qu'une anomalie significative ne soit ni prévenue ni détectée par le contrôle interne de l'entité et donc non corrigée en temps voulu<sup>78</sup>.

---

<sup>75</sup> OBERT (R), MAIRESSE (M.P), DESENFANS (A) : Op.cit., p33.

<sup>76</sup> CN-CNCC : « Assemblée Générale Ordinaire 2018 des professionnels de la chambre », in Revue algérienne d'audit et de comptabilité, N°10, novembre 2018, p07.

<sup>77</sup> CN-CNCC : « Le commissaire aux comptes... !Le partenaire légal », in L'auditeur, N°02, octobre 2014, p10.

<sup>78</sup> La NORME d'EXERCICE PROFESSIONNELLE (NEP 200) : Principes applicables à l'audit des comptes mis en œuvre dans le cadre de la certification des comptes, article 10.

## Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC

---

En effet, il dépend de l'efficacité de la conception, de la mise en place et du suivi du contrôle interne par les dirigeants sociaux destinés à répondre aux risques identifiés.

Les normes ISA (NAA) privilégient une évaluation globale des « risques d'anomalies significatives » et non une évaluation séparée du risque inhérent et du risque lié au contrôle.<sup>79</sup> Cependant, l'auditeur peut procéder à une évaluation séparée ou à une évaluation globale, en fonction des techniques et des méthodologies d'audit préférées et de considérations pratiques.

### 3-3-1-3 Le risque de non détection

Le risque de non-détection est le risque que les contrôles mis en œuvre par le commissaire aux comptes ne lui permettent pas de détecter une anomalie significative existante dans un ou plusieurs comptes ou dans une ou plusieurs opérations.

Une planification adéquate, l'exercice d'un esprit critique et du jugement professionnel, une supervision et une revue des travaux d'audit réalisés améliorent l'efficacité d'une procédure d'audit et de sa mise en œuvre et à réduire la possibilité qu'un auditeur puisse retenir une procédure d'audit inappropriée ne la mette pas en œuvre correctement, ou fasse une mauvaise interprétation des résultats.<sup>80</sup>

Le risque de non-détection, cependant, peut seulement être réduit, mais non éliminé, en raison des limites inhérentes à un audit. En conséquence, certains risques de non-détection subsisteront toujours.

### 3-3-2 Le seuil de signification

La mission de l'auditeur a pour objectif principal d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers ne contiennent pas d'inexactitudes importantes. Il ne peut se livrer à une vérification de toutes les opérations de l'entreprise.

C'est dans cette perspective, que le CAC doit fixer un seuil dans le cadre de la conduite de ses travaux, appelé « seuil de signification ».

Le seuil de signification est un montant au-delà duquel une anomalie significative, seule ou cumulée avec d'autres, peut influencer le jugement fondé sur les comptes.

La détermination de la mesure du seuil de signification repose sur l'expérience et le jugement professionnel de l'auditeur, ainsi que sur les particularités de l'entreprise. Plus le

---

<sup>79</sup> CN-CNCC : « Le commissaire aux comptes... !Le partenaire légal », Op.cit., p10.

<sup>80</sup> Ibid.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

seuil est élevé, plus le risque est faible. L'auditeur applique souvent un pourcentage à une base de référence choisie, qui peut être soit : le résultat net ou courant de l'entreprise, le chiffre d'affaires, les capitaux propres, l'endettement net, ...etc.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

### **Section 2 : Contrôle des comptes**

L'audit fut à l'origine un contrôle exhaustif de l'ensemble des opérations faites par l'entreprise au cours d'un exercice comptable, et qui aboutissent à l'élaboration des états financiers. Cependant, face au développement et la complexité des entreprises actuelles, le CAC est dans l'incapacité voir l'impossibilité de faire un examen exhaustif (faute de temps et de moyens couteux). C'est pourquoi, des techniques diverses et efficaces furent élaborées pour mener à bien les missions d'audit.

#### **1- Les techniques de contrôle**

L'auditeur doit réunir des éléments probants suffisants et adéquats pour parvenir à des conclusions raisonnables sur lesquelles fonder son opinion.

Les éléments probants sont obtenus à partir d'une combinaison adéquate de tests de procédures et de contrôles substantifs. Dans certaines circonstances, les éléments probants peuvent provenir exclusivement des contrôles substantifs.

La collecte d'éléments probants nécessaires à l'audit des comptes, se fait à l'aide de techniques, décrites dans ce qui va suivre :

##### **1-1 Contrôles par sondage**

L'auditeur est dans l'impossibilité de vérifier toutes les pièces qui entrent dans le champ d'action de son contrôle. Il a recours de ce fait à la technique de sondage.

Deux types d'opérations peuvent motiver l'auditeur à utiliser les sondages, il s'agit :

- de l'appréciation du contrôle interne et des procédures comptables (tests de procédures);
- de la vérification des comptes (contrôles substantifs).

L'auditeur peut recourir aux sondages en audit et à d'autres méthodes de sélection d'échantillons à des fins de contrôle et de collecte d'éléments probants en vue de vérifier une ou plusieurs assertions sous-tendant une rubrique des états financiers (par exemple, l'existence de comptes clients) ou de procéder à une estimation indépendante d'un montant (par exemple, la valeur de stocks obsolètes).<sup>81</sup>

---

<sup>81</sup> OBERT, (R) et MAIRESSE, (J.P) : Op.cit., p465.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

### **1-2 Observation physique et inspection des actifs corporels**

L'observation physique consiste en un contrôle physique de certains postes d'actif, en particulier, les stocks et d'autres éléments tels les immobilisations corporelles, les effets ou les espèces en caisse. Le choix des actifs à observer se fait selon :<sup>82</sup>

✓ L'importance relative : est l'appréciation du montant du poste pouvant faire l'objet d'une observation physique et ce, par rapport au total de l'actif ou à l'incidence sur le résultat annuel (cas des stocks).

✓ La relativité du risque : qui s'apprécie selon la nature même du poste d'actif, ou bien selon l'appréciation que l'auditeur porte sur le poste considéré.

Cette technique ne saurait permettre cependant de confirmer la valeur d'un bien ou la propriété. Néanmoins, elle permet de collecter des informations qui seront une aide pour le contrôle de la valeur et de la propriété.

### **1-3 Confirmation externe**

L'auditeur a recours à l'utilisation de procédures de confirmation externe afin d'obtenir des éléments probants pertinents et fiables. Il obtient par la voie d'une réponse écrite directement du tiers, sur support papier, électronique ou autre.

Lors de l'évaluation des résultats issus des demandes externe, l'auditeur peut classer les résultats selon les catégories suivantes <sup>83</sup>:

- Réponse reçue du tiers confirmant son accord avec l'information donnée dans la demande de confirmation ou fournit l'information demandée sans divergence ;
- Réponse jugée non fiable ;
- Non-réponse ;
- Réponse divergente.

Les éléments probants obtenus font l'objet d'une évaluation par l'auditeur, pour déterminer s'ils sont suffisants et appropriés, ou si des éléments complémentaires sont nécessaires.

---

<sup>82</sup> Ibid., p461.

<sup>83</sup> CN-CNCC : Norme Algérienne d'Audit, NAA 505 : Confirmations Externes, mai 2016, paragraphe 16, p18.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

### **1-4 Inspection des enregistrements ou des documents**

Cette technique est certainement la plus connue, elle consiste pour l'auditeur à reprendre le travail effectué par l'entreprise et à analyser des opérations enregistrées, et documents, soit internes ou externes, sous forme papier, électronique ou sur autres supports.

L'inspection des enregistrements et documents fournit des éléments probants dont la fiabilité varie en fonction de leur nature et de leur source, et dans le cas d'enregistrements ou de documents internes, en fonction de l'efficacité du système de contrôle sur leur production.<sup>84</sup>

### **1-5 Contrôle arithmétique<sup>85</sup>**

Comme laisse suggérer son nom, cette technique consiste à exploiter les documents de quelque nature que soit en effectuant des contrôles arithmétiques visant à détecter les erreurs de calcul qui ont pu survenir lors de l'établissement de ces documents.

Bien évidemment, cette technique ne s'applique qu'à certains documents d'une valeur significative par rapport au solde du compte considéré et en considération toujours des seuils de signification que le commissaire aux comptes s'est fixé.

### **1-6 Réexécution des contrôles (le rapprochement)**

L'auditeur peut effectuer des contrôles (déjà exécutés au sein de l'entité) en tant que partie intégrante du contrôle interne. Ces contrôles consistent à comparer les informations qui doivent être semblables alors qu'ils figurent sur des documents différentes, en faisant leur rapprochement issues des différentes sources. Citons comme exemple :

- Le rapprochement entre amortissements, dépréciations et provisions au bilan et dotations et reprises au compte de résultat ;
- Le rapprochement entre les charges comptabilisées dans le poste « Charges de personnel » avec les éléments de la déclaration annuelle des données sociales.

### **1-7 Procédures analytiques**

Les procédures analytiques sont une technique de contrôle de substance qui consiste à apprécier des informations financières à partir de leur corrélation avec d'autres informations financières et non financières issues ou non des comptes.

---

<sup>84</sup> CN-CNCC : Norme Algérienne d'Audit, NAA 500 : Eléments probants, mai 2017, paragraphe 23, p 18.

<sup>85</sup><https://wikimemoires.net/2014/02/la-technique-de-contrôle-des-comptes-le-commissaires-aux-comptes/> consulté le 05/05/2020 à 15h15.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

Elles comportent des comparaisons avec des données antérieures ou prévisionnelles de l'entité ou d'entités similaires, en utilisant des méthodes simples (ratios, moyennes, ...) ou complexes via des techniques statistiques pouvant identifier et analyser les variations significatives ou des tendances inattendues.<sup>86</sup>

### **1-8 Informations orales (verbales)**

Les informations orales ne présentent aucune force probante justifiant l'opinion que le commissaire aux comptes exprimera à propos des comptes annuels. C'est ainsi que l'auditeur ne fera recours à cette source de données que dans le but de s'informer sur des particularités de l'entreprise ou lorsqu'il a eu des hésitations quant à l'interprétation de certains documents.<sup>87</sup>

## **2- Le Contrôle des comptes**

Après être passé par toutes les démarches nécessaires cités auparavant et réuni tous les éléments nécessaires, le CAC entame le contrôle proprement dit des comptes, dans le but de s'assurer de la sincérité et de la régularité des états financiers émis par l'entreprise. Chaque catégorie de comptes est sujette à une série de contrôle et de vérifications.

### **2-1 Comptes d'investissements (d'immobilisations)**

L'auditeur a pour objectif de s'assurer que toutes les dépenses faites par l'entité dans le but d'acquérir des éléments (corporels ou incorporels) qui serviront de façon durable à son activité, ont été enregistrés dans les comptes d'investissements.

Le commissaire aux comptes doit vérifier plusieurs points concernant ces comptes :

- ✓ S'assurer de la propriété juridique et de l'existence physique des immobilisations (terrains, bâtiments, machines,...) ;
- ✓ S'assurer de la conformité des méthodes d'évaluation des immobilisations à celles édictés par le SCF ;
- ✓ Vérifier l'existence d'un fichier des immobilisations et faire le rapprochement avec les comptes ;
- ✓ S'assurer que toutes les modifications dans les méthodes de calcul des amortissements ont été signalées à l'assemblée générale

---

<sup>86</sup> CN-CNCC : Normes Algériennes d'Audit, NAA 520 : Procédures analytiques, mai 2017, paragraphe 3, p41.

<sup>87</sup><https://wikimemoires.net/2014/02/la-technique-de-contrôle-des-comptes-le-commissaires-aux-comptes/> consulté le 05/05/2020 à 15h15.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

✓ Vérifier qu'un inventaire des investissements a été fait en fin d'année, et consulté le rapport d'inventaire ;

✓ Vérifier que les immobilisations reformées, disparus ou détruits sont extraits des comptes au moyen de factures, procès-verbaux de destruction, déclaration de pertes en cas de vol.

### **2-2 Comptes des stocks et en-cours**

Cette catégorie de comptes enregistre l'ensemble des biens (matière première, en-cours de production, ...etc.) qui sont, soit destinés à la vente (activité courante de l'entreprise), soit à être consommés pour la production d'autres biens (activité de production de l'entreprise).

Ces comptes font l'objet de plusieurs vérifications, notamment :

- ) S'assurer que les stocks enregistrés existent et appartiennent à l'entité ;
- ) S'assurer de la conformité des méthodes d'évaluation par rapport à celles du référentiel SCF et calcul de l'impact sur le résultat en cas de changement de méthode ;
- ) S'assurer de l'existence d'un inventaire physique en fin d'année et faire le rapprochement par rapport à l'inventaire comptable,
- ) Vérifier la conformité des règles à travers la consultation des pièces justificatives (bons d'entrées, bons de sorties) ;
- ) Analyser les pertes de valeurs sur stock et en cours, expliquer les variations et justifier les écarts ;

### **2-3 Comptes de tiers**

Les comptes de tiers enregistrent les créances et les dettes issues des opérations menées avec les partenaires externes à l'entreprise : Etat, clients, fournisseurs, personnel, groupe et associés, ...

L'importance de ce poste oblige le CAC à lui porter une attention particulière, notamment en faisant les contrôles suivants :

- Analyser l'état des clients et fournisseurs, des comptes de personnel, des comptes groupes et associés ;
- Vérifier la constitution des provisions pour les créances douteuses ;

## Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC

---

- Contrôler les irrégularités des imputations et de l'enregistrement comptable sur le journal achats et journal ventes et faire leurs rapprochement avec les BL et BC correspondants <sup>88</sup> ;
- Il doit faire un contrôle des fournisseurs débiteurs, des consignes, des avances et acomptes versés et des RRRà obtenir ;
- Vérifier les déclarations fiscales et la déclaration G50 de chaque mois et s'assurer des données transmises à l'administration fiscale ;
- S'assurer que les comptes groupe et associés sont bien justifiés par des documents légaux et débités des sommes pour lesquelles ils se sont engagés ;

### 2-4 Comptes financiers

Cette catégorie de comptes regroupe tous les mouvements de valeurs en espèces, chèques et coupons résultants des opérations faites avec les banques et les établissements financiers.

Le risque notamment de fraude, de détournement de fonds et la sensibilité de ce poste, contraint le CAC à apporter un soin particulier à sa vérification.

Le CAC doit <sup>89</sup>:

- ✓ Contrôler les états de rapprochement bancaires et les confronter aux relevés de comptes ;
- ✓ Procéder à un contrôle systématique des documents, suivants les talons de chèque, avis de virement, bordereaux de remise de chèques, avis de débit et avis de crédit ;
- ✓ Vérifier la centralisation des journaux de banques et pointer les sommes reportées au grand livre ;
- ✓ Se faire justifier les chèques annulés ;
- ✓ Sur les opérations avec l'étranger, vérifier tous les cours et toutes les différences de changes enregistrées ;
- ✓ S'assurer de la conformité entre le solde du compte caisse et celui figurant sur le procès-verbal de caisse établi à la date de l'arrêté des comptes ;
- ✓ Analyser les montants qui n'ont pas fait l'objet d'un avis de crédit.

### 2-5 Comptes de charges

---

<sup>88</sup> BELAIBOUD, (M) : Op.cit., p91.

<sup>89</sup> Ibid., p93.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

Sont considérées comme charges d'un l'exercice, toutes les opérations qui ont pour conséquences la diminution d'avantages économiques survenus au cours du même exercice.

Ces comptes font l'objet de vérifications minutieuses par le CAC, qui doit :

- ✓ Comparer le montant des charges totales de l'exercice avec, celles de plusieurs exercices ou éventuellement avec celles prévues dans les budgets annuels ;
- ✓ S'assurer qu'il n'a été comptabilisé que les charges incombant l'entreprise ;
- ✓ S'assurer du respect du principe de séparation des exercices qui stipule que chaque exercice comptable ne supporte que les charges qui le concernent ;
- ✓ Rapprocher, d'une part les écritures comptables de la paie avec le livre paie, d'autre part, les comptes de rémunération avec la Déclaration Annuelle des Salaires (DAS) ;
- ✓ Vérifier les déclarations sociales et fiscales : taux appliqués, bases de calcul et la comptabilisation.
- ✓ Examiner les contrats de prêts et vérifier les frais financiers générés par les mouvements de fonds en banque.

### **2-6 Comptes de produits**

Les comptes de produits regroupent l'ensemble des faits qui ont contribué à l'accroissement du patrimoine et de la richesse de l'entreprise.

Ce poste peut faire l'objet de sous-estimation ou de surestimation volontaire de la part des cadres dirigeants, que ce soit pour l'allégement des charges fiscales, obtention de subvention de l'Etat ou pour camoufler une mauvaise gestion reflété par des résultats médiocre. C'est pourquoi le CAC tient à :

- ✓ Contrôler les ventes et les livraisons dont les montants sont importants, que ce soit ;
- ✓ Vérifier les méthodes d'imputation comptable des différents produits ainsi que toutes les opérations arithmétiques des factures et avoirs ;
- ✓ Examiner les pièces justificatives ayant servi à l'enregistrement comptable (factures, bons de réception, bons de livraison) ;
- ✓ Faire un rapprochement des montants des ventes par catégorie avec les déclarations de TVA et TAP ;
- ✓ Rapprocher le compte de production stockée ou déstockée avec les comptes de variation des stocks en-cours et variation de stocks de produits ;

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

- ✓ Vérifier le suivi de la production immobilisée et les travaux destinés à l'entreprise même, et l'existence de provisions constituées lors d'exercices précédents pour les travaux déjà en-cours.

## Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC

---

### Section 3 : Travaux de fin de mission

Après avoir procédé au contrôle des comptes, l'auditeur doit réaliser les travaux de fin de mission suivants :

- ) Recherche des événements postérieurs au bilan ;
- ) Réalisation des travaux spécifiques du commissaire aux comptes ;
- ) Obtention de déclarations écrites de la direction ;
- ) Rédaction des rapports et présentation à la direction de l'entité.

#### 1- Evénements postérieurs à la clôture

Le commissaire aux comptes examine les comptes de l'entreprise dans les prochains mois qui suivent la date de clôture de l'exercice. Cependant, des événements survenus après la date de clôture peuvent avoir une incidence significative sur les états financiers de l'entreprise.

Ce sont les événements survenus :<sup>90</sup>

- o Entre la date des états financiers (date de clôture) et la date du rapport de l'auditeur ;
- o Après la date de son rapport, jusqu'à la date d'approbation des états financiers par l'organe délibérant.

L'article 3 de la NAA 560, stipule que l'auditeur a pour objectif, de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés qui indiquent que les événements, nécessitant un ajustement ou une information fournie sur eux dans les états financiers, ont été traités d'une manière conforme au référentiel comptable applicable et ; traiter de manière appropriée les événements connus (par le CAC) après la date de son rapport.

#### 1-1 Evénements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport de l'auditeur

La direction est tenue d'informer l'auditeur des faits, dont elle a eu connaissance entre la date du rapport d'audit et la date de publication des états financiers, qui peuvent avoir un effet significatif sur les états financiers, selon les termes figurant à la lettre de mission (NAA 210).

---

<sup>90</sup> CN-CNCC : Normes Algériennes d'Audit, NAA 560 : Evénements postérieurs à la clôture, mai 2016, paragraphe 2, p21.

## Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC

---

L'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit en vue de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés, afin de démontrer si ces événements ont fait l'objet d'un ajustement dans les états financiers.

Ces procédures d'audit doivent comprendre :<sup>91</sup>

- ✓ la prise de connaissance de toutes procédures mises en place par la direction pour s'assurer que les événements postérieurs à la clôture ont été identifiés ;
- ✓ des demandes d'informations auprès de la direction et, si cela s'avère nécessaire, auprès des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, afin de savoir si des événements postérieurs à la clôture susceptibles d'avoir un effet sur les états financiers sont survenus ;
- ✓ La lecture des procès-verbaux, lorsqu'ils existent, des réunions d'associés, de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, qui se sont tenues après la date des états financiers, et des demandes d'informations concernant les questions abordées lors de ces réunions pour lesquelles les procès-verbaux ne sont pas encore disponibles;
- ✓ la prise de connaissance des derniers états financiers intermédiaires postérieurs à la clôture, imposés ou non par la législation, le cas échéant ;
- ✓ dans le cas où la comptabilité n'est pas à jour, et par voie de conséquence que des états financiers intermédiaires n'ont pas été établis (pour des besoins internes ou externes), ou lorsque les procès-verbaux des réunions de direction ou des personnes constituant le gouvernement d'entreprise n'ont pas été préparés, des procédures d'audit pertinentes peuvent prendre la forme d'un examen des livres et documents comptables disponibles, y compris des relevés bancaires.

### **1-2 Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la date de son rapport d'audit jusqu'à la date d'approbation des états financiers**

« L'auditeur n'a pas, après la date de son rapport, l'obligation de réaliser de procédures d'audit sur les états financiers.

---

<sup>91</sup> Ibid., paragraphe 6, p22.

## Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC

---

Toutefois, si après la date de son rapport, mais avant la date d'approbation des états financiers, il a connaissance d'un fait porté à son attention par la direction qui, s'il avait connu à la date de son rapport, aurait pu le conduire à amender ce dernier, l'auditeur doit :

- a) s'entretenir de ce point avec la direction et, si cela s'avère nécessaire, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ;
- b) déterminer s'il convient de modifier les états financiers et, dans l'affirmative s'enquérir auprès de la direction de la façon dont elle entend traiter ce point dans les états financiers »<sup>92</sup>

Si la direction modifie les états financiers, l'auditeur doit<sup>93</sup> :

- Mettre en œuvre les procédures d'audit nécessaires en la circonstance sur la modification apportée ;
- A moins que les circonstances décrites au paragraphe suivant ne trouvent à s'appliquer :
  - Etendre les procédures d'audit décrites aux paragraphes ci-dessus jusqu'à la date du nouveau rapport d'audit ; et
  - Emettre un nouveau rapport d'audit sur les états financiers modifiés.

Si la direction ne modifie pas les états financiers dans des situations où l'auditeur considère qu'il est nécessaire de le faire, parce que les incidences sur les états financiers sont significatives, alors<sup>94</sup> ;

- a) Si le rapport d'audit n'a pas encore été communiqué à l'entité, il doit modifier son opinion et ensuite transmettre son rapport ; ou,
- b) Si le rapport d'audit a déjà été communiqué à l'entité, l'auditeur doit aviser l'organe délibérant, de ne pas communiquer les états financiers à des tiers avant que les modifications nécessaires ne soient apportées. Si les états financiers sont néanmoins communiqués aux tiers sans les modifications nécessaires, l'auditeur doit prendre les mesures appropriées pour tenter d'éviter que des tiers n'utilisent son rapport. Une consultation juridique est dans ce cas nécessaire.

---

<sup>92</sup> Ibid., paragraphe 8, p23.

<sup>93</sup> Ibid., paragraphe 10, p24.

<sup>94</sup> Ibid., paragraphe 12.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

### **1-3 Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la publication des états Financiers**

Après la publication des états financiers, l'auditeur n'a aucune obligation de réaliser des procédures d'audit sur ces derniers.

### **2- Déclarations écrites**

Les déclarations écrites sont les informations nécessaires pour l'auditeur dans le cadre de l'audit des états financiers de l'entité. En conséquence, elles sont considérées comme des éléments probants.

#### **2-1 Objectifs**

Les objectifs de l'auditeur sont les suivants <sup>95</sup>:

- Obtenir des déclarations écrites de la direction confirmant que celle-ci considère avoir satisfait à ses responsabilités relatives à l'établissement des états financiers ainsi qu'à l'exhaustivité de l'information fournie à l'auditeur ;
- Conforter d'autres éléments probants relatifs aux états financiers ou à des assertions spécifiques contenues dans ceux-ci au moyen de déclarations écrites si l'auditeur l'estime nécessaire ou si celles-ci sont requises par d'autres normes NAA ; et
- Répondre de manière appropriée aux déclarations écrites fournies par la direction ou à la situation dans laquelle la direction ne fournit pas les déclarations demandées par l'auditeur.

Les déclarations écrites doivent prendre la forme d'une lettre d'affirmation adressés à l'auditer à une date qui aussi proche que possible, mais pas postérieure, à celle du rapport de l'auditeur sur les états financiers.

#### **2-2 Evaluation de la fiabilité des déclarations écrites**

##### **2-2-1 Doute concernant l'intégrité des déclarations écrites**

En cas de doutes sur l'intégrité, sur la compétence ou sur les valeurs éthiques, l'auditeur doit déterminer l'incidence que peuvent avoir de tels doutes sur la fiabilité des déclarations.

---

<sup>95</sup> CN-CNCC : NAA 580 : Déclarations écrites, paragraphe 5, p27.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

Si le commissaire aux comptes identifie une déclaration qui est incohérente avec d'autres informations probantes, il met en œuvre des procédures d'audit lui permettant d'élucider cette incohérence.

### **2-2-2 Déclarations écrites demandées non obtenus**

Lorsque la direction ne fournit pas une ou plusieurs des déclarations écrites demandées, l'auditeur doit :<sup>96</sup>

- Déterminer les causes et s'en entretenir avec la direction ;
- Réévaluer l'intégrité de la direction et évaluer l'effet que ceci peut avoir sur la fiabilité des déclarations (écrites et verbales) et sur les éléments probants en général ; et
- Prendre les mesures appropriées, y compris celles de déterminer l'effet possible sur l'opinion exprimée dans le rapport d'audit.

### **3- Rapport d'expression sur les états financiers**

Au terme de sa mission, le commissaire aux comptes établit un rapport général d'expression d'opinion dans lequel il relate l'accomplissement de sa mission. Ce rapport est adressé à l'assemblée générale ordinaire.

Ce rapport s'articule autour de deux sections :

**Première partie** : le rapport général d'expression d'opinion ;

**Deuxième partie** : les vérifications et informations spécifiques (rapport spéciaux).

Les rapports du commissaire aux comptes sont régis par :

- Le Décret exécutif n°11-202 du 23 Joumada Ethania 1432 correspondant au 26/05/2011 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et délais de leur transmission ;
- L'Arrêté du 15 Chaàbane 1434 correspondant au 24/06/2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes,
- Ainsi que l'Arrêté du 10 Rajab El Aouel 1435 correspondant au 12/01/2014 fixant les modalités de transmission des rapports du commissaire aux comptes.

---

<sup>96</sup> CN-CNCC : Assemblée Générale ordinaire 2017 des professionnels de la chambre, Op.cit., p18.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

### **3-1 Le rapport général d'expression d'opinion**

#### **3-1-1 L'Introduction**

Dans l'introduction du rapport, le commissaire aux comptes <sup>97</sup> :

- Rappelle le mode et la date de sa désignation ;
- Identifie l'entité concerné ;
- Indique la date de clôture de l'exercice concerné ;
- Mentionne que les états financiers sont arrêtés par l'organe compétent de l'entité ;
- Rappelle la responsabilité des dirigeants sociaux dans l'établissement des états financiers ;
- Rappelle sa responsabilité d'exprimer une opinion sur ces états financiers ;
- Précise que le bilan, le compte de résultat, le tableau de flux de trésorerie, le tableau de variations des capitaux propres et éventuellement l'annexe sont joint au rapport.

#### **3-1-2 L'opinion sur les états financiers**

La mission d'audit légal ou CAC a pour objectif l'expression d'une opinion sur la régularité et la sincérité des états financiers. La première partie réservée à l'opinion sur les états financiers comprend :<sup>98</sup>

- La mention des objectifs et de la nature d'une mission de contrôle ;
- La précision que les travaux effectués l'ont été conformément aux normes de la profession qui constituent une base raisonnable à l'expression de son opinion sur les comptes annuels ;
- L'expression de son opinion qui peut être : soit une opinion favorable, une opinion avec réserve(s) ou une opinion défavorable.

##### **3-1-2-1 Opinion favorable :**

Une opinion favorable s'exprime par la certification des états financiers, par le commissaire aux comptes, au regard des règles et principes comptables en vigueur et qu'ils sont, dans tous leurs aspects significatifs, réguliers et sincères et donnent une image fidèle de

---

<sup>97</sup> CN-CNCC : Les normes des rapports des commissaires aux comptes, 2 Avril 2016, p8.

<sup>98</sup> CN-CNCC : Assemblée Générale ordinaire 2017 des professionnels de la chambre, Op.cit, p14.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

la situation financière et patrimoniale, de la performance et de la trésorerie de l'entité à la fin de l'exercice.<sup>99</sup>

Ainsi, le CAC atteste avec assurance élevé que les comptes, pris dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives.

### **3-1-2-2 Opinion avec réserve(s) :**

Une opinion avec réserve (s), s'exprime par la certification avec réserves dans les cas où<sup>100</sup>:

- L'auditeur a constaté des erreurs, des irrégularités, anomalies ou insuffisances dans l'application des principes comptables et/ou dans la présentation des états financiers dont l'incidence, bien que significative, est insuffisante pour rejeter l'ensemble des états financiers ;
- Il a été dans l'impossibilité (raison de circonstances ou exceptionnel), des limites imposées par son client, de mettre en œuvre les contrôles jugés utiles. Cette impossibilité, bien que significative, est jugée insuffisante pour rejeter l'ensemble des états financiers ;
- Il existe des incertitudes concernant la réalisation de certains faits ou opérations, dont l'importance est insuffisante pour justifier une impossibilité d'exprimer une opinion, mais qui nécessitent une mention dans le rapport.

### **3-1-2-3 Opinion défavorable :**

Une opinion défavorable s'exprime par le refus de certification dûment motivé, par le commissaire aux comptes, des états financiers qu'ils ne sont pas établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux principes et règles comptables généralement admis.

L'auditeur devra préciser, dans un paragraphe précédent l'opinion, la nature des anomalies constatées et les quantifier lorsque cela est possible pour faire sortir leur incidence sur le résultat et la situation financière de l'entité.

## **3-2 Les vérifications et informations spécifiques**

### **3-2-1 Contenu**

---

<sup>99</sup> CN-CNCC : « LES NORMES DES RAPPORTS DES COMMISSAIRES AUX COMPTES », Op.cit., p8.

<sup>100</sup> SNC : Op.cit., p4105.

## Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC

---

Cette section s'articule autour de trois paragraphes distincts<sup>101</sup> :

- Les conclusions issues de certaines vérifications spécifiques ;
- Les irrégularités et les inexactitudes constatées n'affectant pas les comptes annuels ;
- Les informations que la loi fait obligation au commissaire aux comptes de signaler.

### 3-2-2 Les rapports spéciaux

Le commissaire aux comptes est tenu de formuler un avis sous forme de rapport spécial sur les procédures de contrôle interne adoptées par le conseil d'administration, le directoire ou le gérant. Etablir un rapport sur les conventions réglementées, sur le détail des cinq rémunérations les plus élevées, sur les avantages particuliers accordés au personnel, sur l'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale, sur les procédures de contrôle interne, sur la continuité d'exploitation<sup>102</sup>, sur la distribution d'acomptes sur dividendes, sur les comptes consolidés et des comptes combinés.

Le commissaire aux comptes dispose d'un délai de quarante-cinq (45) jours pour accomplir sa mission d'examen des comptes et établir son rapport général d'opinion, à compter du jour de réception des comptes annuels. Il est daté au moins quinze (15) jours avant la date de la réunion de l'assemblée générale ou de l'organe délibérant habilité.

---

<sup>101</sup> CN-CNCC : Assemblée Générale ordinaire 2017 des professionnels de la chambre, Op.cit, p15.

<sup>102</sup> Article 25, Loi n°10-01, Op.cit.

## **Chapitre II : La démarche générale d'une mission de CAC**

---

### **Conclusion**

Le commissaire aux comptes a pour but de s'assurer que les états financiers répondent aux critères de l'exhaustivité, existence, propriété, évaluation, comptabilisation et information. Sa mission est d'intérêt général puisqu'il est à même de certifier les comptes annuels d'une entreprise pour l'administration fiscale et pour l'État. L'atteinte de cette mission se fait en trois étapes conclue par l'émission d'un rapport.

Après l'acceptation de la mission, le CAC oriente et planifie sa mission. Il est tenu d'avoir une connaissance suffisante lui permettant d'identifier les zones de risque et posséder les moyens adéquats et nécessaires pour atteindre l'objectif de chaque étape.

La deuxième phase est l'appréciation du contrôle interne. L'auditeur apprécie dans quelle mesure les contrôles prévus par les procédures internes risquent d'être contournés par la direction et le personnel de l'entreprise qui peuvent être plus ou moins sensibilisés aux phénomènes de contrôle. En fonction des résultats des étapes précédentes et de son calendrier, l'auditeur fixe l'étendue des sondages sur les comptes. Il entame l'examen direct des comptes figurant aux états financiers avant la rédaction d'un rapport exprimant son opinion.

Les techniques utilisées relèvent essentiellement de l'observation physique, l'inspection de la documentation interne et externe obtenue, la confirmation externe, le contrôle arithmétique, le rapprochement entre les documents, l'examen analytique des données financières qui permet de déceler les tendances et de mieux appréhender les domaines les plus significatifs, ainsi que le sondage qui est une technique très fortement utilisée dans une mission d'audit.

**Chapitre III :**  
**Déroulement d'une mission de CAC**  
**(cas de la SPA X)**

## **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

### **Introduction**

Tout travail de recherche nécessite une connaissance théorique préalable sur le sujet puis par une étude pratique viendra la concrétisation du savoir acquis. C'est dans cette optique, qu'on a rédigé les deux chapitres précédents, où on a collecté de l'information théorique sur l'audit et le commissariat aux comptes, via un travail de recherche documentaire (ouvrages, revues, articles...etc.).

Vient alors le moment de la pratique, où nous avons eu l'opportunité d'intégrer le cabinet d'expertise-comptable & de commissariat aux comptes de Mr TAKKA Djamel, qui nous a permis de voir de près le déroulement d'une mission d'audit légal d'une entreprise algérienne, dans le respect de la démarche développée dans le chapitre précédent.

Au niveau de ce chapitre, nous allons essayer d'exposer l'ensemble des étapes d'une mission de certification des comptes, de la prise de connaissance de l'entité jusqu'à la finalisation de la mission et rédaction du rapport de commissariat aux comptes. Pour cela, nous avons choisi de scinder ce chapitre en trois sections. La première va être consacrée à la présentation du cabinet d'accueil et de l'entité auditée, ainsi qu'à l'évaluation du contrôle interne. La deuxième, à l'examen des comptes de la société pour enfin terminer par la rédaction du rapport général d'expression d'opinion et des rapports spéciaux, traité dans la troisième section.

Nous avons préalablement prévu un plan général à respecter durant notre présence au sein du cabinet. Le but étant de mieux gérer notre temps et de tirer le maximum d'informations ainsi que d'éviter de passer à côté des informations les plus importantes. Pour rédiger ce plan, nous nous sommes basés sur les deux chapitres théoriques de notre mémoire (Annexe 01 : Plan général à respecter durant le stage).

Nous précisons que malgré les conditions exceptionnelles et difficiles que connaît le monde depuis plusieurs mois, liés à l'épidémie de COVID-19, nous avons pu effectuer notre stage dans le respect des mesures sanitaires : prise de température, port de la bavette, distanciation et utilisation fréquente d'un gel hydro alcoolique.

## Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

### Section 1 : Mise en œuvre de la mission de CAC et évaluation du contrôle interne de l'entité auditée

Dans cette section, nous allons d'abord présenter le cabinet du commissaire aux comptes où s'est déroulé une partie de notre stage, puis nous présenterons l'entité auditée, pour finir avec les travaux et résultats issues de l'évaluation du contrôle interne.

#### 1- Mise en œuvre de la mission de CAC

Il est nécessaire, avant de passer à la description du déroulement de la mission, de présenter d'abord le cabinet qui nous accueille.

##### 1-1 Présentation de l'organisme d'accueil «Cabinet de Commissariat aux Comptes »

Le cabinet a été créé le 05/02/1997. Il est dirigé par Mr TAKKA Djamel, expert-comptable diplômé d'état et commissaire aux comptes, assermenté et régulièrement inscrit à l'ordre national des Experts Comptables et de la chambre nationale des Commissaires Aux Comptes.

**Tableau N°10 : Fiche signalétique du cabinet**

<b>Dénomination</b>	Cabinet d'expertise comptable et de commissariat aux comptes
<b>Activité</b>	Tenue de la comptabilité Expertise comptable Commissariat aux comptes
<b>Adresse</b>	Cité des 177 logts, Bloc 22, RDC, Arafou, commune d'Akbou, wilaya de Bejaïa
<b>E-mail</b>	<a href="mailto:djameltakka@hotmail.fr">djameltakka@hotmail.fr</a>
<b>Téléphone fixe</b>	034 33 59 80

**Source :** Elaboré par nos soins sur la base de la documentation interne.

Mr TAKKA Djamel a été désigné commissaire aux comptes de la SPA X pour un mandat de trois ans, suivant une résolution de l'assemblée générale ordinaire (l'AGO) du 30/06/2018.

##### 1-2 Prise de connaissance de l'entité auditée

## **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

Durant cette étape, le commissaire aux comptes a essayé de collecter le maximum d'informations sur l'entité à auditer, dans le but de constituer un cadre de référence dans lequel il planifie son audit et exerce son jugement professionnel.

Pour des raisons de respect du secret professionnel, nous dénommons l'entreprise auditée sous raison sociale « SPA X ». Il s'agit d'une société des composants industriels, créée sous le statut de SPA, société par action. Elle est issue de la filialisation d'un groupe public puis fut privatiser au profit d'un groupe privé algérien. Son capital social est de **984 000 000 DA** composé de **984 000 actions** d'une valeur nominale de **1 000 DA** par action.

Le commissaire aux comptes s'est déjà vu confier la mission de contrôle et vérification des états financiers de l'exercice 2018, il dispose de ce fait d'un dossier permanent mis à jour qui comprend toutes les informations sur l'entité auditée (historique, secteur d'activité, organigramme, environnement réglementaire et référentiel comptable appliqué, statuts,...), auquel j'ai eu accès préalablement avant le début de la mission.

Au terme de cette phase, le commissaire aux comptes a adressé une lettre de mission (Annexe 02) à la direction de l'entreprise X dans laquelle il a exposé les travaux qu'il comptait mettre en œuvre pour l'accomplissement de sa mission conformément à la NAA 210.

### **1-3 Collecte des documents internes à l'entité X**

Le CAC a envoyé un e-mail aux responsables de l'entreprise pour les prévenir de la date exacte d'intervention et leur demande par la même occasion de lui transmettre tous les documents nécessaires à l'exécution de sa mission.

Les documents en question lui sont transmis dans les jours après et sont constitués de :

- ✓ Bilan actif (annexe 03) et passif (annexe 04)
- ✓ Compte de résultat (annexe 05)
- ✓ Etat de variation des capitaux propres (annexe 06)
- ✓ Tableau des flux de trésorerie
- ✓ L'annexe

Par ailleurs, conformément à la NAA 580, le CAC a reçu une déclaration écrite issus de la direction de l'entité sous forme de lettre d'affirmation (annexe 07).

### **1-4 Calcul du seuil de signification**

### **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

Le seuil de signification est apprécié au taux de 10% du chiffre d'affaire, en tenant compte de la taille de l'entreprise, de son activité et de ses caractéristiques.

## Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

Tableau N°11 : Calcul du seuil de signification

U : DA

Chiffre d'affaire 2019	Le taux (%)	Seuil de signification
2 449 297 000	10	244 929 700

Source : Elaboré par nos soins

Dans notre cas, le seuil à partir duquel une anomalie, seule ou cumulée avec d'autres, est considérée comme significative et peut avoir une incidence sur le résultat figurant dans les états financiers est de 244 929 700 DA. Si le total des anomalies dépasse ce seuil, le CAC peut ne pas certifier les états financiers.

### 2- Evaluation du contrôle interne

Dans le cadre de l'audit des états financiers de la société X, on a procédé à la revue des procédures comptables et le système de contrôle interne mis en place, tout en veillant à s'assurer de l'application des recommandations formulées dans le rapport sur le contrôle interne de l'exercice 2018.

L'examen a ciblé les systèmes suivants :

- ✓ Système d'organisation comptable, procédures de gestion et de contrôle interne ;
- ✓ Système d'information et de tenue de comptabilité informatisée ;
- ✓ Système d'investissements ;
- ✓ Système achats-fournisseurs ;
- ✓ Système ventes-clients.

Par ailleurs, l'examen a pour objectif d'évaluer la fiabilité des enregistrements comptables et de l'information financière dans le but de déterminer la nature, l'étendue et le calendrier des travaux nécessaires à l'expression de l'opinion sur les états financiers de la société X. Il a permis de déceler les points forts ainsi qu'un certain nombre de points nécessitant des améliorations qu'on va citer dans ce qui va suivre.

L'examen s'est appuyé également sur le contrôle des opérations enregistrées dans les journaux auxiliaires suivants :

- Acquisitions investissement ;
- Achats matières et fournitures importées ;

## **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

- Achats matières et fournitures locales ;
- Achats services ;
- Ventes marchandises ;
- Ventes produits finis locaux ;
- Prestations fournies.

Afin de confirmer la fiabilité des contrôles existants, nous avons mis en œuvre des tests de vérifications pour les différents systèmes sus indiqués. Dans l'exécution de ces tests, au moyen de questionnaires, il y a lieu de veiller à la couverture des critères d'exhaustivité, de propriété, d'existence, d'évaluation et de comptabilisation qui assurent la fiabilité des états financiers.

### **2-1 Système d'organisation comptable, procédures de gestion et de contrôle interne**

En application des dispositions de la loi n°07-11 du 25 novembre 2007 portant Système Comptable Financier, notamment son article 11, **"l'entité détermine sous sa responsabilité les procédures nécessaires à la mise en place d'une organisation comptable permettant un contrôle à la fois interne et externe"**.

Il est mis en place un manuel de procédures normalisées de contrôle interne et de gestion administrative comptable et financière au sein de la société X pour définir le circuit de l'information financière depuis son origine jusqu'à sa comptabilisation et son archivage..

#### **a-Manuel de procédures**

La société X a conçu un manuel des procédures comptables édition n°01/2012 du 25/12/2012, qui comporte dix (10) chapitres étalés sur 185 pages (annexe 08).

#### **b- Manuel de comptes**

Le manuel de procédures est appuyé d'un manuel de fonctionnement des comptes du groupe. Toutefois, son contenu devrait servir de base pour la constitution du manuel des comptes propre à la SPA X, pour les comptes positionnés à plus de 4 chiffres.

#### **c-Conventions internes**

L'organisation comptable au sein de l'entité X est appuyée par des notes qui traitent les points : immobilisations corporelles, amortissements des immobilisations, stocks et encours, systèmes informatiques.

## **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

### **2-2 Système d'information et tenue de la comptabilité à l'aide de systèmes informatiques**

Le volet système d'information et tenue de la comptabilité à l'aide de systèmes informatiques sont examinés à travers deux points fondamentaux suivants :

- Conformité du logiciel de comptabilité aux dispositions légales (décret exécutif n°09-110 du 07 Avril 2009 fixant les conditions et modalités de tenue de la comptabilité au moyen de systèmes informatiques) ;
- Fonctionnement du système d'information de la société selon les exigences de progiciel de gestion intégré en abrégé « PGI » appelé habituellement ERP.

La société X utilise le logiciel de comptabilité « SAGE » version 100 depuis l'exercice 2009. Elle dispose d'un document fourni par le groupe, émanant de SAGE dont le siège social est situé à Paris- cedex 17- France, portant « conformité avec la norme comptable de la DGI Algérienne ».

Toutefois, on a constaté le manque de signature et de date sur le document établi par SAGE Spa. Il ne peut être considéré dans ce cas comme engagement officiel.

#### **✓ Recommandation**

Nous recommandons la société X de saisir la direction du groupe afin qu'on leur transmet un document signé et daté.

### **2-3 Système investissements ou d'immobilisations**

L'évaluation des procédures de contrôle interne de ce système s'est effectuée à travers les points fondamentaux suivants :

#### **a. Politique de capitalisation**

Nous rappelons que la politique de capitalisation est un cadre de référence servant à l'identification et la comptabilisation des dépenses en immobilisations en fonction des critères préétablis par la direction. Ces critères distinguent les dépenses d'investissement, de stocks ou de charges.

Le point n°6.2 en page 49 portant critère de distinction entre charges et immobilisations est jugé trop explicite avec des définitions larges sans précisions.

#### **✓ Recommandation**

## **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

Nous recommandons de définir une politique de capitalisation en précisant les critères distinguant les dépenses d'investissement, des stocks et des charges. Evidemment en tenant compte du critère dicté par les dispositions du SCF.

### **b. Principe de comptabilité régulière**

Le principe de régularité inhérente à la tenue comptable des immobilisations n'est pas toujours respecté car les acquisitions ne sont pas saisies à leur bonne période. Les documents justificatifs d'acquisition d'immobilisations sont parfois saisis à des dates dès leurs réceptions en comptabilité autres que celles de leur engagement portées sur les factures d'achat. Par ailleurs, le journal approprié ainsi que la pièce comptable d'imputation (PCI) comportent le jour de l'imputation comptable mais pas la date de la pièce.

#### **✓ Recommandation**

Le principe de régularité inhérente à la tenue comptable des immobilisations, exige la saisie des acquisitions à des dates de leur engagement lors de leur facturation par les fournisseurs. A défaut, il est recommandé d'ajouter au journal d'acquisitions d'investissement (code 120A06) ainsi qu'à la pièce comptable d'imputation (PCI) une colonne portant la date de la pièce justificative (facture, D10...) en plus de la date d'imputation comptable.

### **c. Production et livraison d'immobilisation pour soi-même**

Nous avons constatés que la production et la livraison d'éléments immobilisés pour soi-même font l'objet de facturation. Le manuel de procédures, considère que les immobilisations créées par l'entreprise pour soi-même comme chiffres d'affaire et donc la TVA y afférents calculée et reversée. Cela pourrait induire la constatation et la déclaration de la TVA collectée et due sur le produit de l'immobilisation sans toutefois, la neutraliser par la constatation et la déclaration de la TVA déductible du même montant.

#### **✓ Recommandation**

Il est nécessaire de substituer le terme « chiffres d'affaire » par la mention « production immobilisée » et définir le document justificatif « état de fabrication valorisé au coût de fabrication », en page 58 du manuel de procédures. Par ailleurs, le manuel des comptes à modifier et compléter par l'écriture appropriée :

## Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

N° compte			Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
2320		Immobilisation corporelles en cours	X	
4456		TVA déductible	X	
	7326	Production immobilisé d'actifs corporels		X
	4458	TVA à régulariser		X

### 2-4 Système achats fournisseurs

#### a. Achats locaux de matières et fournitures

L'examen des procédures de traitement comptable des achats locaux de matières et fournitures s'est effectué à travers le contrôle, par sondage, des opérations saisies sur le journal.

Les tests de conformité mis en œuvre nous ont permis de détecter ce qui suit :

- L'absence de références fiscales de l'entité X sur les factures d'achat (Manques forme juridique, N°RC, NIF...) dû au manque de contrôles de la légalité des factures-fournisseurs ;
- Non-respect du principe de la séparation des exercices car des factures datées de 2018 ont été enregistrées en 2019.

#### ✓ **Recommandations**

Il est recommandé d'instruire les agents chargés des achats ayant la relation directe avec les fournisseurs à l'effet de contrôler les factures dès leurs réceptions qu'elles comportent toutes les mentions légales, sous peine de sanctions des services fiscaux que de la direction du commerce et des prix (DCP). (Valable aussi aux factures de service).

Par ailleurs, s'assurer du respect du principe de la séparation des exercices dans l'enregistrement des documents à la bonne période de sorte à rattacher les charges et les produits à l'exercice auquel ils se rapportent.

#### b. Achats de matière et fournitures importés

L'examen du dossier d'importation révèle qu'il n'est pas accompagné de la fiche de coût récapitulatif tous les frais y rattachables.

#### ✓ **Recommandation**

## **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

Il est judicieux d'établir une fiche de coût du dossier d'achat à l'importation récapitulant tous les frais rattachables au dossier pour faciliter les contrôles d'usage, de valorisation et d'imputation comptable.

### **2-5 Système ventes-clients**

#### **a. Dossier tiers- clients des références commerciales et fiscales du client**

L'examen, par sondage, de certains dossiers clients a permis de constater qu'ils ne sont pas suffisamment tenus en l'absence de l'attestation fiscale C20 et de la non légalisation du registre de commerce auprès du CNRC.

#### **b. Remises commerciales**

Les remises commerciales sont faiblement traitées dans le manuel de procédures.

#### **✓ Recommandations**

Nous recommandons de modifier et compléter le manuel de procédures du système ventes-clients par l'obligation de l'existence du C20 ainsi que l'obligation de l'authenticité des références commerciale (RC) et fiscale (NIF) des partenaires clients de l'entreprise. (Dispositions de la loi n°18-18 du 27 décembre 2018 portant loi de finances pour 2019).

Et revoir en profondeur la procédure d'octroi des remises commerciales en associant tous les responsables dûment habilités.

### **3- Synthèse des points faibles du système de CI et des recommandations formulées**

Nous résumons les anomalies relevées sur chaque système de CI et les recommandations dans le tableau suivant :

### Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

Tableau N°12 : Anomalies et recommandations sur le contrôle interne

Anomalie	Recommandations
<b>Système d'organisation comptable, procédures de gestion et de contrôle interne</b>	
b. Le manuel du groupe est conçu comme model et utilisé pour les comptes positionnés de 2 à 4 chiffres, or les comptes de la SPA X sont positionnés jusqu'à 11 chiffres	b. constitution d'un manuel des comptes propre à la SPA X
<b>Système d'information et tenue de la comptabilité à l'aide de systèmes informatiques</b>	
Manque de signature et de date sur le document établi par SAGE SPA	Saisir la direction du groupe afin qu'on leur transmet un document signé et daté
<b>Système investissements ou d'immobilisations</b>	
a. Critère de distinction entre charges et immobilisations jugé trop explicite avec des définitions larges sans précisions	a. Définir une politique de capitalisation en précisant les critères distinguant les dépenses d'investissement, des stocks et des charges
b. Acquisitions ne sont pas saisies à leur bonne période	b. la saisie des acquisitions à des dates de leur engagement lors de leur facturation par les fournisseurs
c. La production et la livraison d'éléments immobilisés pour soi-même font l'objet de facturation	c. substituer le terme « chiffres d'affaire » par la mention « production immobilisée » dans le manuel de procédures, et définir le document justificatif « état de fabrication valorisé au coût de fabrication », modifier et compléter le manuel des comptes par l'écriture appropriée : 2320 Immo. Corp. En cours 4456 TVA déductible 7326 Production immobilisé d'actifs Corp. 4458 TVA à régulariser
<b>Système achats fournisseurs</b>	
a. Absence de références fiscales de	a. contrôler les factures dès leurs réceptions

### Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

<p>l'entité X sur les factures d'achat (Manques forme juridique, N°RC, NIF...)</p> <p>- Non-respect du principe de la séparation des exercices car des factures datées de 2018 ont été enregistrées en 2019</p> <p>b. Dossier d'importation non accompagné de la fiche de coût récapitulant tous les frais y rattachables</p>	<p>qu'elles comportent toutes les mentions légales</p> <p>- s'assurer du respect du principe de séparation des exercices dans l'enregistrement des documents à la bonne période</p> <p>b. d'établir une fiche de coût du dossier d'achat à l'importation récapitulant tous les frais rattachables au dossier</p>
<p><b>Système ventes-clients</b></p>	
<p>a. Absence de l'attestation fiscale C20 et non légalisation du registre de commerce auprès du CNRC</p> <p>b. Les remises commerciales sont faiblement traitées dans le manuel de procédures.</p>	<p>a. modifier et compléter le manuel de procédures du système ventes-clients par l'obligation de l'existence du C20 ainsi que l'obligation de l'authenticité des références commerciale (RC) et fiscale (NIF) des partenaires clients de l'entreprise</p> <p>b. Revoir en profondeur la procédure d'octroi des remises commerciales en associant tous les responsables dûment habilités.</p>

**Source :** Elaboré par nos soins sur la base du rapport sur le CI.

## Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

### Section 2 : Contrôle des comptes

Nous avons procédé à l'examen des états financiers de la SARL X, portant sur l'exercice comptable 2019, en vue de certifier les comptes comptables. Le contrôle s'est porté sur les comptes du bilan, compte de résultat, état de variation des capitaux propres et tableau des flux de trésorerie.

#### 1- Actifs non courants

##### 1-1 Présentation de l'actif non courant :

La valeur brute de l'actif immobilisé de la société X s'affiche à fin 2019 pour la somme de 2 168 001 K.DA contre 2 148 503 K.DA en 2018, soit une variation de 0,91%. Sa valeur nette a diminué de 3,78% en passant de 1 266 267 K.DA à 1 218 339 K.DA avec la variation des amortissements et provisions de 7,64%. Ces variations s'affichent dans le tableau comparatif suivant :

**Tableau N°13** : Etat comparatif de l'actif non courant 2018/2019. U : K.DA

Actif non courant	Valeur au		Variation	
	31/12/2019	31/12/2018	Montant	%
Immobilisations incorporelles	8 536	8 536	0	0.00
Immobilisations corporelles	1 750 798	1 743 397	7 401	0.42
Immobilisations encours	4 732	3 157	1 575	49.89
Immobilisations financières	403 935	393 413	10 522	2.67
<b>Total brut</b>	<b>2 168 001</b>	<b>2 148 503</b>	<b>19 498</b>	<b>0.91</b>
Amortissements/ Provisions	949 662	882 236	67 426	7.64
<b>Total net</b>	<b>1 218 339</b>	<b>1 266 267</b>	<b>-47 928</b>	<b>-3.78</b>

**Source** : Etablit par nos soins à partir des documents de la SPA X.

##### 1-2 Commentaires :

L'examen de la rubrique « immobilisations » a permis de relever ce qui suit :

##### **a. Inventaires des immobilisations :**

L'examen du dossier d'inventaire physique des immobilisations dressé au 31/12/2019 fait ressortir les remarques suivantes :

- l'écart négatif d'une valeur brute de 848 K.DA,
- l'écart positif d'une valeur de 1 150 K.DA,

## Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

- une liste d'immobilisations proposées à la réforme d'une valeur brute de 9 670 K.DA,

Une suite à donner doit être réservée aux immobilisations proposées à la réforme et inutilisables par la société au moyen d'une résolution du conseil d'administration.

### **b.Cautions sur marchés :**

Des cautions sur marchés anciennes datant de 2010 à 2017 d'une somme de 5 693 K.DA pour lesquelles des mesures actualisées doivent être entreprises pour les récupérer. Une provision pour pertes de valeur pourrait être constatée.

### **c.Les réalisations de l'entreprise pour elle-même :**

La société X a réalisé pour elle-même un produit dans l'une de ces unités de fabrication, pour la valeur HT de 2 273 332 DA.

## **2- Actifs courants**

### **2-1 Présentation de l'actif courant :**

L'actif courant de la société X inscrit pour la valeur brute de 4 022 886 K.DA a diminué de 2,69% par rapport à 2018. Sa valeur nette a diminué de 3,69% avec la variation de la perte de valeur de 18,33%. Ces variations s'affichent dans le tableau de comparaison suivant :

**Tableau N°14 : Etat comparatif de l'actif courant 2018/2019. U : K.DA**

Actif courant	Valeur au		Variation	
	31/12/2019 (1)	31/12/2018 (2)	(3)= (1)-(2)	%
Stocks et encours	712 840	1 486 390	-773 550	-52.04
Créances et emplois assimilés	2 858 846	2 533 643	325 203	12.84
Disponibilités et assimilés	451 200	114 137	337 063	295.31
<b>Total brut</b>	<b>4 022 886</b>	<b>4 134 170</b>	<b>-111 284</b>	<b>-2.69</b>
Pertes de valeur sur ac.courant	221 234	186 958	34 276	18.33
<b>Total net</b>	<b>3 801 652</b>	<b>3 947 212</b>	<b>-145 560</b>	<b>-3.69</b>

**Source :** Etablit par nos soins à partir des documents de la SPA X.

### **2-2 Commentaires :**

#### **a. Stocks et encours**

### **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

La valeur des stocks et encours inscrite au 31/12/2019 pour la somme de 712 840 K.DA a sensiblement diminué de 52,04% par rapport à 2018. Ces stocks sont composés de :

- ✓ Stocks de M.P et fournitures (comptes 31) : 395 592 K.DA ;
- ✓ Stocks d'autres approvisionnements (comptes 32) : 57 152 K.DA ;
- ✓ Stocks des encours de production (comptes 33) : 33 201 K.DA;
- ✓ Stocks de produits (comptes 35) : 94 820 K.DA ;
- ✓ Stocks à l'extérieur (comptes 37) : 132 076 K.DA.

L'examen du dossier d'inventaire physique a révélé ce qui suit :

➤ Manquants sur stocks :

- un manquant sur stocks de matières premières et consommables évalué à la somme de 12 580 K.

Ces écarts s'expliquent par les sorties de 8 527 K.DA, à titre de prêt remboursables en nature, à des tiers-concurrents et 4 053 K.DA de manquants non justifiés.

- Un écart positif sur stocks de matières premières est évalué à la somme de 2 957 K.DA. Il est composé de matières reçues à titre de prêt des tiers-concurrents.

La prise en charge comptablement de ces écarts a été sélective de sorte que seule la valeur de 695 K.DA d'écarts négatifs a été enregistrée. La valeur de 3 358 K.DA a fait l'objet de provision pour pertes de valeur en attente d'une résolution du conseil d'administration.

La valeur de 8 527 K.DA de matières premières reçues à titre de prêts n'a pas été prise en charge en comptabilité.

➤ Prêts de stocks, remboursables en nature :

Nous avons constatés l'absence de procédures écrites tant pour la gestion que la comptabilisation des prêts remboursables en nature.

✓ **Recommandation** :

La mise en place de procédures écrites pour la gestion et la comptabilisation des prêts remboursables en nature. Une attention doit être réservée à une catégorie de produit dont les conditions et modalités d'acquisition ainsi que les règles de sécurité sont fixées par les textes réglementaires notamment le décret exécutif n° 03-451 du 1er décembre 2003 ainsi que l'arrêté interministériel du 19 juin 2014.

## Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

### b. Créances et emplois assimilés

La valeur brute des comptes de créances et les emplois assimilés ont varié de **12,84%** à fin 2019 par rapport à 2018 en affichant le total de **2 858 846 K.DA** contre **2 533 643 K.DA**. Sa valeur nette a varié de **12,54%** par la variation des pertes de valeur de **16,54%**. Ces variations s'affichent dans le tableau comparatif suivant :

**Tableau N°15** : Etat comparatif des créances et emplois assimilés 2018/2019. U : K.DA

Actif non courant	Valeur au				Variation	
	31/12/2019 (1)	%	31/12/2018 (2)	%	(3)= (1)-(2)	%
Clients	2 717 268	95.05	2 396 201	94.58	321 067	13.40
Autres débiteurs	138 985	4.86	133 577	5.27	5 408	4.05
Impôts et assimilés	2 593	0.09	2 434	0.10	159	6.53
Autres créances et assimilés	0	0.00	1 431	0.06	-1 431	-100.00
<b>Total brut</b>	<b>2 858 846</b>	<b>100.00</b>	<b>2 533 643</b>	<b>100.00</b>	<b>325 203</b>	<b>12.84</b>
Pertes de valeur sur créances	217 876	7.62	186 958	7.38	30 918	16.54
<b>Total net</b>	<b>2 640 970</b>	<b>92.38</b>	<b>2 346 685</b>	<b>92.62</b>	<b>294 285</b>	<b>12.54</b>

**Source** : Etablit par nos soins à partir des documents de la SPA X.

#### b.1 Clients

##### Présentation :

Les créances détenues sur les clients affichent à fin 2019 la valeur brute de **2 717 268 K.DA** contre **2 396 201 K.DA** à fin 2018, soit une variation de **13,40%**. Leur valeur nette a varié de **12,91%** avec la variation de la perte de valeur de **19,38%**. Ces variations se présentent dans le tableau comparatif suivant :

## Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

Tableau N°16 : Etat comparatif des clients 2018/2019.

U : K.DA

Désignation	Valeur au		Variation	
	31/12/2019 (1)	31/12/2018 (2)	(3)= (1)-(2)	%
Clients	2 458 231	2 138 893	319 338	14.93
Clients effets à recevoir	0	3 071	-3 071	-100.00
Clients douteux	259 037	254 238	4 799	1.89
<b>Total brut</b>	<b>2 717 268</b>	<b>2 396 202</b>	<b>321 066</b>	<b>13.40</b>
Pertes de valeur sur clients	217 876	182 510	35 366	19.38
<b>Total net</b>	<b>2 499 392</b>	<b>2 213 692</b>	<b>285 700</b>	<b>12.91</b>

Source : Etablit par nos à partir des documents de la SPA X.

Les créances sur clients sont détaillées par tiers et sont appuyées de balance individuelle clients.

### Confirmation externe des soldes clients (NAA 505)

La procédure de confirmation externe a été retenue pour la confirmation des soldes des créances (annexe 09) significatives détenues sur les clients en conformité à la norme algérienne d'audit NAA 505. Cette procédure a touché 52 clients.

L'exploitation des réponses reçues et l'examen des analyses des soldes des clients ont permis de signaler ce qui suit :

- i- Les écarts parvenus des clients n'ayant pas confirmé leurs soldes chez X sont évalués à 10 555 K.DA.
- ii- Des chèques-clients reçus durant 2019 ont été transmis à la direction des finances et de comptabilité (DFC), pour encaissement, courant 2020. Cela a induit l'établissement des remises de ces chèques en banque postérieurement au 31/12/2019. La somme de ces chèques relevés, par sondage, s'élève à **41 030 K.DA** qui ont été rattachés à tort à l'exercice 2019.

### ) Anomalie

Le principe de la séparation des exercices n'a pas été respecté, et ce, contraire aux dispositions et orientations définies par le manuel des comptes du groupe. Il s'agit de :

### **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

- Chèques-clients remis à l'encaissement postérieurement au 31/12/2019 pour le total de 14 865 K.DA.
- Chèque-client non remis à l'encaissement de la somme de 12 449 KDA :
- Chèque non remis à l'encaissement mais restitué au client pour régularisation postérieure de la somme de 13 716 K.DA.

#### **✓ Recommandation**

Le principe de la séparation des exercices stipule que chaque produit encaissé et chaque charge supportée par une entreprise doit être rattaché, en comptabilité, à l'exercice comptable auquel il se rapporte. L'entité doit se conformer à ce principe.

#### **Créances clients douteux**

Les créances détenues sur les clients douteux ont varié à fin 2019 de 1,89% par rapport à l'exercice 2018 en affichant la somme de 259 036 K.DA contre 254 238 K.DA. Elles sont réparties, par nature, comme suit :

**Tableau N°17 : Etat comparatif des créances clients douteux 2018/2019. U : K.DA**

<b>Clients douteux</b>	<b>Valeur au</b>				<b>Variation</b>	
	<b>31/12/2019</b>	<b>%</b>	<b>31/12/2018</b>	<b>%</b>	<b>Montant</b>	<b>%</b>
<b>Total</b>	259 036	100	254 238	100	4 798	1.89

**Source :** Etablit par nos à partir des documents de la SPA X.

Il est jugé utile de présenter la balance âgée telle qu'établie par la DFC de la société X comme suit :

**Tableau N°18 : Balance âgée des créances de la société X U : K.DA.**

<b>Désignation</b>	<b>C &lt; 1 an</b>	<b>1 &lt; C &lt; 2</b>	<b>2 &lt; C &lt; 3</b>	<b>3 &lt; C &lt; 5</b>	<b>5 &lt; C</b>	<b>Total</b>
<b>Total</b>	1 245 781	102 206	63 675	718 111	328 458	2 458 231
<b>%</b>	50.68	4.16	2.59	29.21	13.36	100

**Source :** Direction de la finance et comptabilité de l'entité X.

L'exploitation de cette balance âgée permet de constater que les créances de moins d'un an représentent 50.68% du total, et qu'elle dispose de créances supérieures à 5 ans à 13.36% du total.

#### **Pertes de valeur sur créances clients douteux**

## **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

Les pertes de valeur sur créances clients douteux ont été inscrites au 31/12/2019 pour le total de **217 876 K.DA** contre **182 510 K.DA** à fin 2018, soit une variation de **19,38%**. Elles représentent **84,11%** de la valeur des créances clients douteux et **8,02%** du total poste clients.

### **) Anomalie :**

Ces pertes de valeur ont été déterminées en montant toutes taxes comprises (TTC) et ce, contraire aux dispositions et orientations du groupe.

### **✓ Recommandation :**

Par conséquent, il est recommandé de revoir la méthode d'évaluation de la perte de valeur sur les clients-douteux. Une attention particulière doit être réservée aux procédures de contrôle interne visant à renforcer les recouvrements et à encadrer l'octroi de crédits à la clientèle.

### **b.2Autres débiteurs**

Les autres débiteurs ont varié à fin 2019 de **4,05%** par rapport à 2018 en affichant le total de **138 985 K.DA** contre **133 577 K.DA**.

Ils sont constitués principalement de la trésorerie accordée au groupe affichée pour **131 351 K.DA** depuis l'exercice antérieur.

### **b.3Trésorerie –actif (disponibilités)**

Les soldes des comptes de disponibilités actifs de la SPA X ont sensiblement varié à fin 2019 par rapport à 2018 en affichant la somme de **451 201 K.DA** contre **114 136 K.DA**. Cette variation se présente dans le tableau comparatif suivant :

## Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

Tableau N°19 : Etat comparatif de la trésorerie 2018/2019.

U : K.DA

Trésorerie-actif	Valeur au		Variation	
	31/12/2019	31/12/2018	Montant	%
Valeurs à l'encaissement	198 638	73 911	124 727	168.75
Banques comptes courants	244 098	40 158	203 940	507.84
Caisse	67	67	0	0.00
Régies d'avance et accréditifs	8 398		8398	100.00
<b>Total</b>	<b>451 201</b>	<b>114 136</b>	<b>337 065</b>	<b>295.32</b>

Source : Elaboré par nos soins à partir des documents de la SPA X.

- Les soldes des comptes bancaires sont appuyés d'états de rapprochement établis mensuellement.
- Le solde de la caisse est appuyé d'un procès-verbal physique de caisse arrêté au 31/12/2019.

### 3- Capitaux propres

#### 3- 1Présentation des comptes de capitaux propres

Les comptes de capitaux propres de la Spa X ont varié de **1,72%** à fin 2019 par rapport à 2018 en affichant le total **de 3 953 682 K.DA** contre **3 887 016 K.DA**. Cette variation se présente selon le tableau comparatif suivant :

## Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

Tableau N°20 : Etat comparatif des comptes de capitaux propres 2018/2019. U : K.DA

Capitaux propres	Valeur au		Variation	
	31/12/2019	31/12/2018	Montant	%
Capital émis	984 000	984 000	0	0.00
Primes et réserves- Réserves consolidées	1 152 075	1 152 075	0	0.00
Résultat net – Résultat net part du groupe	66 666	96 970	-30 304	-31.25
Autres capitaux propres – Report à nouveau	1 750 941	1 653 971	96 970	5.86
Part de la société consolidante	0	0	0	0.00
<b>Total</b>	<b>3 953 682</b>	<b>3 887 016</b>	<b>66 666</b>	<b>1.72</b>

Source : Etablit par nos soins à partir des documents de la SPA X.

### 3-2 Commentaires :

L'examen de la rubrique des capitaux propres appelle les commentaires suivants :

- Le capital social de la société X n'a pas connu de variation durant l'exercice 2019.
- Les comptes de réserves n'ont pas également varié durant 2019 par rapport à 2018. Les réserves légales ont dépassé le seuil réglementaire.
- Le résultat bénéficiaire de l'exercice 2019 arrêté pour la somme de **66 666 K.DA** a diminué de **31,25%** par rapport à 2018 et de **43,53%** par rapport à 2017.
- Le compte de report à nouveau a reçu durant l'exercice 2019 le montant du bénéfice de l'exercice 2018 conformément à la deuxième résolution de l'AGO du 30/06/2019.

### **4- Passifs courants et passifs non courants**

#### **4-1 Présentation des comptes de passifs courants et passifs non courants :**

Les comptes des passifs courants et non courants de la société X s'affichent au 31/12/2019 pour la somme de **1 066 309 K.DA** contre **1 326 463 K.DA**, soit une diminution de **19,61%** par rapport à 2018. Les passifs non courants ont varié de **22,03%** quant aux passifs courants, ils ont sensiblement diminué de **57,10%**.

Ces variations s'affichent dans le tableau de comparaison suivant :

## Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

Tableau N°21: Etat de variation des comptes de passifs 2018/2019.

U : K.DA

Passifs courants et non courants	Valeur au		Variation	
	31/12/2019	31/12/2018	Montant	%
Emprunts et dettes financières	737 971	603 216	134 755	22.34
Provisions et produits constatés d'avance	28 827	25 161	3 666	14.57
<b>Total passifs non courants</b>	<b>766 798</b>	<b>628 377</b>	<b>138 421</b>	<b>22.03</b>
Fournisseurs et comptes rattachés	198 530	583 565	-385 035	-65.98
Impôts	4 582	11 547	-6 965	-60.32
Autres dettes	96 399	102 109	-5 710	-5.59
Trésorerie passif	0	865	-865	100
<b>Total passifs courants</b>	<b>299 511</b>	<b>698 086</b>	<b>-398 575</b>	<b>-57.10</b>
<b>Total général</b>	<b>1 066 309</b>	<b>1 326 463</b>	<b>-260 154</b>	<b>-19.61</b>

Source :Etablit par nos soins à partir des documents de la SPA X.

### 4-2 Commentaires :

#### a.Emprunts et dettes financières

Ils ont varié de **22,34%** à fin 2019 par rapport à 2018. Ils comprennent les règlements du groupe pour le compte de la société X pour **507 838 K.DA** et d'autres dettes à des participations pour **230 133 K.DA** héritées de l'ancienne société.

#### ) Anomalie :

Les autres dettes à des participations se rapportent au solde du compte 16 de l'ancien Plan Comptable National intitulé « **autres fonds propres** ». Le positionnement de ce solde en dettes est inapproprié car il ne traduit pas d'engagement de la société X envers les tiers.

#### ✓ **Recommandation :**

Il y a lieu de renouveler la recommandation fait quant à son assainissement par une résolution du conseil d'administration.

#### b.Fournisseurs et comptes rattachés

### Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

Les fournisseurs et comptes rattachés s'affichent à fin 2019 pour le solde global de **198 530 K.DA** contre **583 565 K.DA** à fin 2018, soit une diminution significative de **65,98%**. Ces comptes concernent :

**Tableau N°22** : Etat de variation des comptes fournisseurs et comptes rattachés 2018/2019.

U : K.DA

Fournisseurs	Valeur au		Variation	
	31/12/2019	31/12/2018	Montant	%
Fournisseurs stocks et services	175 968	550 533	-374 565	-68.04
Fournisseurs d'immobilisations	22 562	33 029	-10 467	-31.69
Fournisseurs factures non parvenues	0	3	-3	-100.00
<b>Total</b>	<b>198 530</b>	<b>583 565</b>	<b>-385 035</b>	<b>-65.98</b>

**Source** : Etablit par nos soins à partir des documents de la SPA X.

- Les fournisseurs de stocks et services comprennent les fournisseurs locaux, étrangers et intra-groupes présentant le solde global de **175 968 K.DA**, ainsi constitué :
  - Les fournisseurs d'immobilisations comprennent les fournisseurs locaux et de fournisseurs retenus de garantie présentant le solde global de **22 592 K.DA**.
- ✓ Les soldes des comptes fournisseurs de stocks, de services et d'immobilisation ont été rapprochés aux soldes individuels fournisseurs. Les montants significatifs ont été pointés aux pièces justificatives.

#### **c. Autres dettes**

La rubrique "autres dettes" du passif courant a diminué de **5,59%** à fin 2019 par rapport à 2018 en présentant le total de **96 399 K.DA** contre la somme de **102 109 K.DA**.

- ✓ Les montants significatifs de ces comptes ont été rapprochés aux pièces justificatives.

#### **5- Charges**

##### **5-1 Présentation des comptes de charges**

### Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

Les comptes de charges de la société X ont diminué de **0,37%** à fin 2019 par rapport à 2018 en affichant le total de **2 305 564 K.DA** contre **2 314 017 K.DA**. Cette diminution s'affiche dans le tableau de comparaison suivant :

**Tableau N°23 : Etat comparatif des comptes de charges 2018/2019.U : K.DA**

Charges	Valeur au				Variation	
	31/12/2019	%	31/12/2018	%	Montant	%
Achats consommés	1 786 873	77.50	1 838 539	79.45	-51 666	-2.81
Services extérieurs	125 130	5.43	111 027	4.80	14 103	12.70
<b>Total consommation de l'exercice</b>	<b>1 912 003</b>	<b>82.93</b>	<b>1 949 566</b>	<b>84.25</b>	<b>-37.563</b>	<b>-1.93</b>
Charges de personnel	227 197	9.85	225 309	9.74	1 888	0.84
Impôts et taxes	28 280	1.23	25 056	1.08	3 224	12.87
<b>Total charges EBE</b>	<b>255 477</b>	<b>11.08</b>	<b>250 365</b>	<b>10.82</b>	<b>5 112</b>	<b>2.04</b>
Autres charges opérationnelles	12 508	0.54	15 151	0.65	-2 643	-17.44
Dotations aux prov & amortissements	113 041	4.90	78 903	3.41	34 138	43.27
<b>Total autres charges opérationnelles</b>	<b>125 549</b>	<b>5.45</b>	<b>94 054</b>	<b>4.06</b>	<b>31 495</b>	<b>33.49</b>
Charges financières	11 532	0.50	12 271	0.53	-739	-6.02
Impôts IBS et impôts différés	1 005	0.04	7 761	0.34	-6 756	-87.05
<b>Total charges</b>	<b>2 305 565</b>	<b>100.00</b>	<b>2 314 017</b>	<b>100.00</b>	<b>-8 451</b>	<b>-0.37</b>

Source : Etablit par nos soins à partir des documents de la SPA X.

#### 5-2 Commentaires :

##### a.Achats consommés

Les achats consommés ont diminué de **2,81%** à fin 2019 par rapport à 2018 en affichant le total de **1 786 873 K.DA** contre **1 838 539 K.DA**. Ils représentent **77,50%** du total des charges et sont constitués de :

) Matières premières consommées :	1 722 476 K.DA
) Autres approvisionnements :	28 530 K.DA

### **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

) Achats d'études et de prestations services :	306 K.DA
) Achats non stockés de matières et fournitures :	6 158 K.DA
) Frais accessoires d'achat :	29 404 K.DA

✓ Des situations de stocks sont tirées mensuellement par la structure de gestion des stocks.

#### **) Anomalie :**

Les frais accessoires d'achat enregistrés pour la somme de **29 404 KDA** correspondent aux frais à liés aux achats stockés à l'import de matières premières et fournitures. Ils ne doivent pas figurer dans les comptes de charges.

#### **✓ Recommandation :**

Ces frais devraient être comptabilisés dans les comptes 38 achats stockés correspondant à leur nature, en application des dispositions du manuel du groupe.

#### **b. Services extérieurs**

Les frais de service extérieurs affichant à fin 2019 le montant de **125 130 K.DA** ont varié de **12,70%** par rapport à 2018. Ils représentent **5,43%** du total des charges.

✓ L'examen, par sondage, des opérations enregistrées dans les comptes de services extérieurs a permis de relever que les primes d'assurances enregistrées pour la somme de 27 185 K.DA comportent des primes de 3 981 K.DA à rattacher à l'exercice 2020. Il s'agit de la quote-part X du contrat souscrit par le groupe auprès de la CAAR (assurance) pour la période du 01/03/2019 au 28/02/2020.

#### **c.Charges de personnel**

Les charges de personnel affichant le montant de **227 197 K.DA** ont varié de **0,84%** par rapport à 2018. Elles représentent **9,85%** du total des charges.

✓ L'examen, par sondage, des opérations enregistrées dans les comptes de charges de personnel n'a pas révélé d'anomalie notable.

#### **d.Impôts et taxes**

Les impôts et taxes inscrits pour le total de **28 280 K.DA** ont varié de **12,87%** à fin 2019 par rapport à 2018. Ils représentent **1,23%** du total des charges.

✓ L'examen, par sondage, des opérations enregistrées dans les comptes d'impôts et taxes n'a pas révélé d'anomalie notable.

## **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

### **e. Autres charges opérationnelles**

Les autres charges opérationnelles qui s'affichent à fin 2019 pour la somme de **12 508 K.DA** ont diminué de **17,44%** par rapport à 2018. Ils représentent **0,54%** du total des charges.

L'examen, par sondage, des opérations enregistrées dans les comptes d'autres charges opérationnelles a permis de relever que les redevances Microsoft comportent la somme de 910 K.DA à rattacher à l'exercice 2020.

### **f. Frais financiers**

Les frais financiers présentent au 31/12/2019 la somme de **11 532 K.DA** contre **12 271 K.DA** en 2018, soit une diminution de **6,02%**. Ils représentent **0,50%** du total des charges et sont composés de :

- Charges intérêts sur emprunts groupe : 1 439 K.DA
- Pertes de change : 10 093 K.DA

Les charges d'intérêts sur emprunts de **1 439 K.DA** concernent les avances sur trésorerie accordée par le groupe durant 2019. Elles ont été enregistrées suivant la note de débit n°1016 du 31/12/2019, et ce, en conformité à l'article 5 de la convention n°06/2019 du 01/01/2019.

### **g. Dotations aux amortissements et provisions**

Les dotations aux amortissements et provisions ont varié de **43,27 %** à fin 2019 par rapport à 2018 en affichant le montant de **113 041 K.DA** contre **78 903 K.DA**. Elles représentent **4,90%** du total des charges et sont constituées de :

- Dotations aux amortissements : 74 317 K.DA
- Dotations aux provisions : 38 724 K.DA

- ✓ L'examen, par sondage, des opérations enregistrées dans les comptes de dotations aux amortissements et provisions a permis de relever :
  - Les dotations aux amortissements sont justifiées par les tableaux d'amortissement ;
  - les dotations aux provisions enregistrent les pertes de valeurs sur clients douteux pour 35 367 K.DA et la provision pour l'indemnité de départ à la retraite pour 3 665 K.DA.

## Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

### 6- Produits

#### 6-1 Présentation des comptes de produits

Les comptes de produits de la société X qui s'affichent au 31/12/2019 pour le total de **38 756 K.DA** ont diminué de **1,61%** par rapport à 2018. Cette diminution s'affiche dans le tableau de comparaison suivant :

**Tableau N°24** : Etat comparatif des produits entre 2018/2019.

U : K.DA

Produits	Valeur au				Variation	
	31/12/2019	%	31/12/2018	%	Montant	%
Chiffre d'affaires	2 449 297	103.25	2 306 311	95.66	142 986	6.20
Variation stocks P.F et encours	-99 458	-4.19	72 040	2.99	-171 498	-238.06
Production immobilisée	2 360	0.10	10 121	0.42	-7 761	-76.68
Autres produits opérationnels	15 514	0.65	4 925	0.20	10 589	215.01
Reprise pertes valeur et provisions	4 448	0.19	11 861	0.49	-7 413	-62.50
Produits financiers	70	0.00	5 729	0.24	-5 659	-98.78
<b>Total produits</b>	<b>2 372 231</b>	<b>100</b>	<b>2 410 987</b>	<b>100</b>	<b>-38 756</b>	<b>-1.61</b>

Source : Elaboré par nos soins sur la base des documents de la SPA X.

#### 6-2 Commentaires :

##### a. Chiffre d'affaires

Le chiffre d'affaires inscrit à fin 2019 pour la somme de **2 449 297 K.DA** a varié de **6,20%** par rapport à 2018. Sa réalisation mensuelle se présente comme suit :

Le chiffre d'affaires est constitué de :

- Ventes externes : 2 345 272 K.DA

## Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

- Ventes intra-groupe : 62 287 K.DA
- Ventes de produits résiduels : 35 338 K.DA
- Prestations de services : 6 400 K.DA

### 7- Compte de résultat

#### 7-1 Présentation du compte de résultat

Les comptes de résultat de la Spa X s'affichent et évoluent au 31/12/2019 selon le tableau comparatif suivant :

**Tableau N°25** : Etat de variation du compte de résultat 2018/2019.

U : K.DA

Produits	Valeur au		Variation	
	31/12/2019	31/12/2018	Montant	%
Valeur ajoutée d'exploitation	440 196	438 907	1 289	0.29
Excédent brut d'exploitation	184 720	188 542	-3 822	-2.03
Résultat opérationnel	79 133	111 274	32 141	-28.88
Résultat financier	-11 462	-6 542	-4 920	75.21
Résultat ordinaire avant impôts	67 671	104 732	-37 061	-35.39
<b>Résultat net de l'exercice</b>	<b>66 666</b>	<b>96 970</b>	<b>-32 304</b>	<b>-31.25</b>

Source : Elaboré par nos soins à partir des documents de la SPA X.

#### 7-2 Commentaires :

##### a. Valeur ajoutée d'exploitation

La valeur ajoutée d'exploitation de 440 196 K.DA est calculée par la différence entre la production de l'exercice de 2 352 199 K.DA et les consommations de l'exercice de 1 912 003 K.DA. Elle a varié de 0,29% par rapport à 2018 et représente 17,97% du chiffre d'affaires.

##### b. Excédent brut d'exploitation

L'excédent brut d'exploitation positif de 184 720 K.DA est calculé par la soustraction à la valeur ajoutée les charges de personnel de 227 197 K.DA et les impôts de 28 280 K.DA. Il a diminué de 2,03% par rapport à 2018 et représente 7,54% du chiffre d'affaires.

### **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

#### **c. Résultat opérationnel**

Le résultat opérationnel à fin 2019 est également positif de 79 133 K.DA. Il est calculé en ajoutant à l'excédent brut d'exploitation, les autres produits opérationnels de 15 515 K.DA et la reprise sur pertes de valeur et provisions de 4 448 K.DA, diminué des autres charges opérationnelles et de la dotation aux amortissements et provisions respectivement de 12 508 K.DA et 113 041 K.DA. Il a diminué de 28,88% par rapport à 2018 et représente 3,23% du chiffre d'affaires.

#### **d. Résultat ordinaire avant impôts**

Le résultat ordinaire affiche le montant positif de 67 671 K.DA est calculé en ajoutant au résultat opérationnel le résultat financier négatif de 11 462 K.DA. Il a diminué de 35,39% par rapport à 2018 et représente 2,76% du chiffre d'affaires.

#### **e. Résultat net de l'exercice**

Le résultat net bénéficiaire de l'exercice inscrit pour 66 666 K.DA est calculé en déduisant du résultat ordinaire la charge d'impôts différés de 1 005 K.DA. Il a diminué de 31,29% par rapport à 2018 et représente 2,72% du chiffre d'affaires.

## **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

### **Section 3 : Finalisation de la mission**

La finalisation de la mission se concrétise par la rédaction d'un rapport général d'expression d'opinion et des rapports spéciaux, remis à la direction de la SPA X.

#### **1- Rapport général d'expression d'opinion**

Le CAC a d'abord rappelé la mission qu'il lui est confié par l'assemblée générale de l'entité. Il signale qu'il a effectué son audit selon les normes de la profession, en vigueur, en Algérie, et qu'il a mis en œuvre les sondages de la comptabilité et les autres procédures qu'il a considérées nécessaires eu égard aux règles de diligences normales et nécessaires à l'expression de son opinion sur la sincérité et la régularité des comptes de l'exercice 2019.

L'opinion sur les états financiers a été ensuite formulée. Le CAC a certifié sous réserves des faits qu'on a cités ci-dessus, que les états financiers sont, au regard des règles et principes comptables en vigueur, réguliers et sincères et donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice clos au 31 décembre 2019 ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la Spa X à la fin de cet exercice.

Le rapport général d'expression d'opinion rédigé par le CAC est joint en annexe(Annexe 10).

#### **2- Rapports spéciaux**

##### **2-1 Relevé du montant global des dix personnes les plus rémunérées**

Au terme de l'article 25 de la loi n°10-01 du 29/06/2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé et en application de l'article 2 du décret-exécutif n°11-202 du 26/05/2011 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et délais de leur transmissions, et conformément aux dispositions de l'arrêté du Ministère des Finances du 24 juin 2013 fixant le contenu de ces normes des rapports, et,

en usage de l'article 680 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, le montant brut global des rémunérations versées aux dix personnes les mieux rémunérées de la Spa X s'élève pour l'exercice, clos le 31 décembre 2019 à la somme de:

vingt-six million deux cent six mille quatre cent quatre-vingt-un DA (26 206 481 DA).

## Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

Tableau N°26 : Etat des dix meilleurs salaires pour l'année 2019

N°	Nom et Prénom	Fonction	Montant Brut
1	A	Directeur Général	5 285 378.55
2	B	Directeur Finance & Comptabilité	3 434 840.82
3	C	Directeur Ressources Humaines	3 411 727.90
4	D	Responsable Achat	2 821 457.17
5	E	Directeur Production	2 520 437.49
6	F	Directeur Technico-Commercial	2 409 237.92
7	G	Acheteur Sénior	1 945 109.67
8	H	Responsable Site	1 755 469.19
9	I	Chef Service Comptabilité	1 453 224.64
10	K	Responsable Force de Vente	1 169 597.84
<b>TOTAL</b>			2 409 237,92

Source : Documents fourni par l'entreprise.

### **2-2 Avantages particuliers accordés au personnel**

Le CAC certifie que la Spa X a accordé à son personnel d'avantages particuliers durant l'exercice, clos le 31 décembre 2019 composés de véhicules de service et des lignes mobiles.

Tableau N°27 : Véhicules accordés au personnel

Type d'affectation	Nombre de véhicules
Véhicule de fonction	4
Véhicule de service	4

Source : Elaboré par nos soins sur la base du document fourni.

### **2-3 Evolution du résultat des cinq derniers exercices**

En usage de l'article 678-6 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, ci-dessous mentionné les résultats des cinq (05) derniers exercices de la Spa X et le résultat par action.

## Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

Tableau N°28 : Résultat des cinq derniers exercices U : DA

Exercice	Libellé	Résultat net	Nombre d'actions	Résultat par action
2015	Bénéfice	169 791 519	984 000	173
2016	Bénéfice	416 709 145	984 000	423
2017	Bénéfice	118 056 600	984 000	120
2018	Bénéfice	96 970 046	984 000	99

Source : Elaboré par le CAC.

### **2-4 Procédures de contrôle interne**

En application des dispositions de la loi N°07-11 du 25 novembre 2007 portant Système Comptable Financier, notamment son article 11 qui mentionne "**l'entité détermine sous sa responsabilité les procédures nécessaires à la mise en place d'une organisation comptable permettant un contrôle à la fois interne et externe**" ;

Le CAC a procédé à l'évaluation des procédures de contrôle interne dont les résultats ont été consignés dans un rapport spécial du 30/10/2019, déjà transmis à la direction de la société X.

### **2-5 La continuité d'exploitation**

Le CAC signale que pour l'établissement des comptes arrêtés au 31/12/2019, la direction de la Spa X, s'est appuyée sur l'hypothèse de base de la continuité de l'exploitation, telle que définie par les dispositions de l'article 6 de la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007, susvisée, et les dispositions de l'article 7 du décret exécutif n° 08-156 du 26 mai 2008 portant application des dispositions de la loi portant système comptable financier.

Il précise par ailleurs, que dans le cadre de la mission menée, nous n'avons pas découvert d'indicateurs de nature financière, ou de nature opérationnelle ou autres permettant de nous interroger sur la continuité de l'exploitation de la Spa X. L'annexe des états financiers n'indiquent aucun indice ou impact du COVID 19 contraignant la continuité de l'exploitation.

## **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

### **2-6 L'augmentation de capital**

Le CAC signale qu'il a été destinataire d'une lettre du 02 décembre 2019 portant projet d'augmentation du capital par l'utilisation des bénéfices nets des exercices 2016 et 2017 pour le total arrondi de 534 765 000 DA.

Après examen des documents et états financiers et comptables indispensables, il a établi un rapport spécial en date du 15/12/2019, transmis à la direction de la Spa X certifiant le montant proposé à l'augmentation du capital. Cette augmentation a été approuvée par les actionnaires lors de l'AGEX suivant le procès-verbal dressé le 22 décembre 2019. La concrétisation effective de cette augmentation a été matérialisée suivant l'étude notariale du 04 février 2020. Sa comptabilisation a été effectuée en date du 27/04/2020.

### **2-7 Distribution d'acomptes sur dividendes**

Aucun montant d'acomptes sur dividendes n'a été enregistré durant l'exercice, clos le 31 décembre 2019 dans les livres comptables de la Spa X.

### **2-8 Rapport spécial sur les conventions réglementées**

Seule convention entre la SPA X et la société mère, a été portée à notre connaissance. Il s'agit de la convention de trésorerie portant le n°06/2019 du 01/01/2019 ayant pour objet les conditions de remboursement des sommes prêtées par la société mère à la société X au titre d'avance de trésorerie ou de paiement pour compte.

Cette convention a été établie pour une durée de deux (02) années renouvelable automatiquement par tacite reconduction.

### **2-9 Rapport spécial sur les filiales et participations**

En usage de la réglementation en vigueur, aucune participation dans d'autres entités n'a été enregistrée dans les livres comptables de la SPA X.

### **2-10 Les vérifications et informations spécifiques**

Outre le rapport d'expression d'opinion exprimé dans les paragraphes précédents, on présentera ci-après les résultats des vérifications spécifiques mises en œuvre conformément aux dispositions légales ainsi que les informations concernant la Spa X. Ces résultats qui sont présentés suivant les paragraphes suivants :

## **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

### **a- Conclusions issues de certaines vérifications**

#### **a-1 Procédures comptables**

La comptabilité est tenue en interne au moyen d'un logiciel informatique SAGE, version 100. Les états financiers tant comptables que fiscaux sont tirés du système, dans leur globalité, selon la forme et les modèles fixés par les dispositions du référentiel comptable en vigueur "Système Comptable Financier".

#### **a-2 Obligations déclaratives et présentation des états financiers**

##### **a-2-1 Obligations déclaratives**

La Spa X s'est conformée à ses obligations déclaratives. Les déclarations annuelles ont été déposées dans les délais règlementaires et les déclarations mensuelles, notamment les G50, ont été également fournies à l'administration fiscale.

##### **a-2-2 Présentation des états financiers**

Les états financiers arrêtés au 31/12/2019 ont été établis et présentés selon la forme et le contenu listés par la loi n°07-11 du 25/11/ 2007 portant Système Comptable Financier et l'arrêté du Ministère des finances du 26 juillet 2008.

La Spa X a établi à la clôture de l'exercice 2019 les états comportant le bilan (actif et passif), le compte de résultats, le tableau de flux de trésorerie et le tableau de variation des capitaux propres ainsi que l'annexe.

##### **a-3 Tenue et mise à jour des registres légaux**

Les registres légaux fixés par les articles de 9 à 11 du code de commerce et l'article 20 de la loi 07-11 du 25/11/2007 portant SCF, composés du livre d'inventaire et du journal général ont été ouverts et mis à jour au 31/12/2019. Ils ont été cotés et paraphés respectivement le 29/11/2000 et 09/07/2012. Le 1<sup>er</sup> par le président du tribunal de Bouira et le second par le président du tribunal de Tazmalt.

Par ailleurs, les registres dont la tenue est rendue obligatoire par le décret-exécutif n°96-98 du 06 mars 1996 sont disponibles. De même pour le registre des observations et mises en demeure de l'inspection de travail, défini par l'article 8 de la loi n°90-03 du 06 février 1990 relative à l'inspection de travail.

## **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

### **b- Les irrégularités et les inexactitudes constatées n'affectant pas les comptes annuels**

#### **b-1 Envoi de demandes de confirmation de soldes clients erronés**

Parmi les soldes-clients ayant fait l'objet de demandes de confirmation externes certains sont erronés et ne corroborent pas ceux affichés par la balance tiers-clients au 31/12/2019. A titre indicatif, à citer :

	<b>Montant à confirmer</b>	<b>solde arrêté</b>
▪ Client SPA A	25 331 623 ,15 DA	23 659 651,99 DA
▪ Client EURL Z 12 559 740,45 DA	15 514 457,01 DA	
▪ Client EURL Y	4 944 579,47 DA	5 052 844,72 DA

### **c- Les informations que la loi fait obligation au commissaire aux comptes de signaler**

#### **c-1 Vérification de la sincérité des informations données dans le rapport de gestion**

Le CAC signale qu'il n'est pas destinataire du rapport de gestion de la direction de la Spa X pour vérifier la sincérité des informations données dans son rapport et dans les documents adressés aux actionnaires, sur la situation financière et les comptes de la société.

## **Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)**

---

### **3- Synthèse sur les informations spécifiques**

Au cours de l'analyse des informations spécifiques, on a tenté de répondre à certaines questions sur la sincérité des informations communiquées par l'entité en vue de les certifier sous forme de rapports rédigé par le CAC. Ces interrogations et les résultats sont formulés dans le tableau suivant :

<b>Point en question</b>	<b>OUI</b>	<b>NON</b>
Le montant détaillé des rémunérations des 5 à 10 meilleurs salaires concorde avec les informations obtenues et préalablement vérifiées ?	X	
Les conventions signés entre la société et l'un de ses actionnaires ou par personne interposé ont-elles étaient approuvés et autorisés par les organes de gestion ? (conseil d'administration, assemblée générale des actionnaires).	X	

**Tableau N° 29 : Questionnaire sur les informations spécifiques**

### Chapitre III : Déroulement d'une mission de CAC (cas de la SPA X)

---

Le montant global figurant dans l'état annuel nominatif des avantages particuliers accordés au personnel est-il certifié correct ?	X	
Les informations contenues dans le rapport sur les procédures de contrôle interne établit par l'entité sont-elles sincères ?	X	
La convention comptable de base de continuité d'exploitation est-elle prise en compte par la direction ?	X	
Existen-ils des faits ou événements qui pourraient intervenir postérieurement à la période couverte par l'évaluation et susceptibles de remettre en cause la continuité d'exploitation ?		X
Les informations figurant dans le rapport d'augmentation de capital concernent toutes les mentions obligatoires ? (montant, motifs de l'augmentation, modalités de la détermination du prix d'émission, ...)	X	
En vue de la distribution d'acompte sur dividendes, des réserves et résultats nets distribuables figurent-elles dans le bilan établi par la société ?		X

**Source :** Elaboré par nos soins.

### **Conclusion**

Afin de voir de près la méthodologie de réalisation d'une mission de CAC, nous avons fait le choix de faire notre étude empirique au sein d'un cabinet de CAC et nous avons assisté un commissaire aux comptes dans l'exécution de sa mission de certification des comptes d'une entreprise de fabrication. On a pu voir clairement la méthode et la façon de réalisation d'une mission d'audit légal dans le contexte Algérien.

La phase d'acceptation et la prise de connaissance de l'entité et de son environnement, sont les étapes préliminaires, où l'auditeur se doit de concevoir un plan de mission détaillé ainsi qu'une lettre de mission qu'il transmet à la direction de l'entreprise.

Dans le cadre de la mission, le CAC doit revoir les procédures comptables et le système de contrôle interne mis en place par l'entreprise, et est tenu de rédiger un rapport mentionnant les points forts et points à améliorer des systèmes vérifiés.

Le contrôle des comptes est une étape qui exige beaucoup d'attention et de maîtrise, en vue de déceler les inexactitudes, insuffisances ou omissions qui peuvent affecter le résultat de l'entreprise, suivi de la rédaction du rapport général d'expression d'opinion.

Au terme de la mission, on a pu tirer des conclusions, tout en gardant à l'esprit notre objectif principal, qu'est la découverte de la pratique du CAC en Algérie, que la réussite du processus d'audit est essentiellement conditionnée par l'engagement professionnel de l'auditeur (la bonne planification, respect des principes, respect du temps/budget, son application,...) durant toutes les phases de la mission, de la nature de ses relations et de son degré de maîtrise des technologies d'information.

# **Conclusion générale**

## Conclusion générale

---

Avant tout propos, nous tenons à rappeler l'objectif fixé de notre recherche à travers la problématique posée qui s'oriente sur la fonction de commissaires aux comptes, leurs diligences et les démarches qui contribuent à la réalisation de leurs missions, formulé comme suit :

### **Dans un pays comme l'Algérie, comment les commissaires aux comptes réalisent-ils un audit légal des comptes annuels ?**

En vue d'accomplir notre mission de recherche, nous avons traité le sujet de l'audit légal de point de vue théorique et pratique. On a développé le cadre théorique en premier lieu, en traitant progressivement les généralités sur l'audit et son fondement, ainsi que le cadre légal et réglementaire de la profession, puis on a développé la démarche générale de l'audit, tout en analysant les outils, les techniques qui peuvent être utilisés chaque étape de la mission. Ce qui nous a amené à concrétiser par un stage pratique, qui porte sur la réalisation d'une mission d'audit légal dans une entreprise nationale, en respectant les normes, la démarche ainsi que les techniques et les outils préconisés par la réglementation de la fonction.

Le travail accompli nous a permis de dégager les points suivants :

- Le CAC élabore un plan de mission ou-plan d'audit- en vue de cerner les principaux traits entrant dans le cadre de son intervention (le calendrier, l'orientation des travaux, ...). Sur la base de ce plan, il établit un programme de travail qui définit de manière plus détaillée la nature et l'étendue des diligences estimées nécessaires à l'application du plan établi (nombre d'heures de travail et honoraires). Cependant, des circonstances exceptionnelles peuvent chambouler le déroulement de la mission, comme on a pu le constater au cours de cette année, avec l'arrivée du COVID-19, mais qui dans aucun cas, n'annule l'obligation de s'y soumettre.
- L'évaluation des systèmes du contrôle interne est une étape d'une grande importance qui peut être réalisée avant la clôture des comptes, pour un gain de temps et une meilleure répartition des travaux à engager pour la poursuite de la mission. Le CAC émet un rapport sur le contrôle interne au terme de son évaluation.
- La loi oblige toute entreprise assujettie au contrôle légal de ses comptes à désigner un CAC qui se chargera de certifier ses états financiers. Cependant, dans certaines entreprises, le choix du CAC ne se fait pas toujours selon les critères de compétences, de profil et d'expériences, mais au moyen d'un cahier de charge définissant le critère

## Conclusion générale

---

financier du moins disant, au détriment d'un audit de qualité et d'une opinion (certification) motivée conforme à la réalité.

- Le CAC qui jouit d'un professionnalisme mélangé à un bon sens de discernement et une connaissance parfaite de la réglementation, comprend mieux les mécanismes, cible plus facilement et détecte avec une certaine aisance et assurance les anomalies, même les moins évidentes, ce qui permet d'avoir un gain de temps précieux et contribue grandement à la réussite de la mission d'audit.
- La loi n°10/01 a omis la formation des commissaires aux comptes en activité. Elle vise à assurer la mise à jour et le perfectionnement des connaissances et des compétences nécessaires à l'exercice du CAC. Sur le terrain, elle se limite à l'organisation de séminaires de quelques jours dissipés par-ci par-là par des consultants français. Il est nécessaire d'apporter une nouvelle loi plus rigoureuse tant sur l'aspect formation et contrôle.

Au point où nous en sommes, nous sommes en mesure de se prononcer plus clairement sur les réponses hypothétiques aux questions secondaires formulées au début de notre étude.

La première hypothèse qui stipule que l'audit légal des comptes est une mission systémique et méthodique qui vise à vérifier la sincérité des informations publiées par l'entreprise se voit être **confirmé**. En effet, l'auditeur légal cible les systèmes de l'entreprise formée par un ensemble d'interactions, en suivant une méthodologie précise en vue de vérifier et garantir que les comptes annuels sont sincères et constituent le reflet du patrimoine de l'entreprise, de sa situation financière et de son résultat.

La deuxième hypothèse est **confirmée** car comme on a pu le constater, le CAC joue un rôle très important dans le bon fonctionnement de l'entité. Ses qualités principales sont l'indépendance vis-à-vis des entités auditées, la parfaite connaissance et maîtrise des règles comptables et juridiques. De plus, il doit être un excellent analyste et savoir mesurer les risques.

La troisième hypothèse est **vérifiée**. Effectivement, une mission d'audit légal passe par une démarche générale de quatre étapes et chacune d'elle est encadrée par des normes nationales (NAA) et internationales (ISA) d'audit, auxquels le CAC se doit de suivre :

- la prise de connaissance de l'entité et de son environnement (ISA 315) est l'étape préliminaire, qui ne doit pas être négligé en vue de bien planifier la mission (NAA 300).

## Conclusion générale

---

- l'évaluation du contrôle interne (ISA 315) est une étape importante dans le processus, elle exige du CAC une bienveillance et une dextérité dans son évaluation en vue de faire ressortir les points forts et les points faibles des systèmes mis en place, afin de subir les corrections et améliorations nécessaires.
- Viens après l'analyse des comptes (NAA 500), dont l'objet principal est la détection d'anomalies figurant dans les comptes et d'en mesurer les risques
- La rédaction de rapports (NAA 700, Normes des rapports du CAC) est l'étape finale, où le CAC formule son opinion sur la régularité et la sincérité des informations contenues dans les états financiers

La quatrième hypothèse concernant l'encadrement de la profession par le législateur algérien est **en partie infirmée**, car malgré l'existence de seize (16) normes algériennes d'audit et de plusieurs textes réglementaires, un manque subsiste toujours, poussant le CAC à se référer à des normes internationales. Ces dernières peuvent ne pas être toujours adaptées au contexte algérien et ses spécificités, ce qui rend d'autant plus la tâche du CAC difficile.

Nous n'avons pas fait face à de grandes difficultés au cours de notre travail, ou à des complications qui auraient pu nous stopper dans la compréhension ou la rédaction du mémoire. Cependant nous signalons celles-ci :

- la difficulté au début à se procurer des ouvrages qui traitent de la profession en Algérie ;
- La masse d'information que nous devons assimiler dans un laps de temps ;
- Notre niveau de maîtrise professionnel des techniques et des travaux qu'il fallait faire.

Au terme de cette étude, nous ne saurions avoir la prétention d'avoir exploré le sujet dans tous ses contours. Toutefois, nous espérons que ce mémoire pourra être exploité et amélioré dans le cadre de nouvelles recherches. Nos perspectives vont vers les thèmes suivants :

- L'intégration de nouvelles technologies dans la démarche d'une mission d'audit légal et mesure de ses apports ;
- Apport de la mission d'audit légal dans la gouvernance d'entreprise ;
- Examen du processus d'évaluation des risques lors de l'évaluation du contrôle interne.

# **Bibliographie**

## Bibliographie

---

### Les ouvrages :

- ❖ BELAIBOUD (M) : Pratique de l'audit : Conforme aux normes IAS/IFRS et au SCF, édition BERTI, Alger, 2011.
- ❖ BERTIN. (E), GODOWSKI. (E) et KHELASSI (C) : Manuel comptabilité et audit, édition BERTI, 2013.
- ❖ BORG, (C) : Toute la fonction comptabilité, édition DUNOD, Paris, 2017.
- ❖ COLASSE, (B) : Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit, édition ECONOMICA, Paris, 2009
- ❖ GRAND, (B) et VERDALLE, (B) : Audit comptable et financier, édition ECONOMICA, paris, 1999.
- ❖ GUENFICI, (A) : L'essentiel du Droit des sociétés, édition Gualino, 2018
- ❖ HAMZAOUI, (M) : Audit : Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne, édition PEARSON, Paris, 2008
- ❖ HERVE (L), PEUCH-LESTRADE (P), VILLEPIN(G) : La pratique de l'audit et du contrôle interne, édition GUALINO, 2015
- ❖ JONQUIERES, (M) et JORAS, (M) : L'audit, une même démarche intelligente pour tous, édition EMS, 2015.
- ❖ KROLL, (P) et FIORI, (D) : Les métiers de l'audit, édition L'ETUDIANT, 2010
- ❖ LEJEUNE (G) et EMMERICH (J.P) : Règlementation professionnelle et déontologie de l'expert-comptable et du commissaire aux comptes, édition GUALINO, 2020
- ❖ LEJEUNE, (G) et EMMERICH, (J-P) : Audit et commissariat aux comptes, 2007.
- ❖ MADOZ, (J.P) : L'audit et les projets, édition AFNOR, 2003
- ❖ OBERT (R), MAIRESSE (M.P) : DSG 4- Comptabilité et audit, édition DUNOD, Paris, 2009.
- ❖ OBERT (R), MAIRESSE (M.P), DESENFANS (A) : DCG 10 - Comptabilité approfondie, édition DUNOD, 2019.
- ❖ RECROIX, (P) : DCG 10- Comptabilité approfondie, édition GUALINO, 2019.
- ❖ SOCIETE NATIONALE DE COMPTABILITE (SNC) : Guide d'audit et de commissariat aux comptes, Algérie, 1989.
- ❖ WHANNOU, (S) : Audit comptable et financier, support de cours master, ESGIS.

## **Bibliographie**

---

### **Les textes légaux et réglementaires :**

- ❖ Code de commerce algérien.
- ❖ Décret exécutif n°09-110 du 07 Avril 2009 fixant les conditions et modalités de tenue de la comptabilité au moyen de systèmes informatiques.
- ❖ La Loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier.
- ❖ La Loi n°10-01 du 29 juin 2010 relatif aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, JORA n°42 du 11 juillet 2010.
- ❖ La Loi n°18-18 du 27 décembre 2018 portant loi de finances pour 2019.
- ❖ La NORME d'EXERCICE PROFESSIONNELLE (NEP 200) : Principes applicables à l'audit des comptes mis en œuvre dans le cadre de la certification des comptes.
- ❖ Le décret exécutif n° 92-20 du 13/04/1992 fixant la composition et précisant les attributions et règles de fonctionnement du conseil de l'ordre national des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés.
- ❖ Les normes des rapports du commissaire aux comptes (Décret exécutif N°11-202 du 26 mai 2011, Arrêté du 24 juin 2013, Arrêté du 12 janvier 2014).
- ❖ Normes algériennes d'audit NAA (Décision N°77 du 24 août 2018, Décision N°023 du 15 Mars 2017, Décision N°150 du 11 Octobre 2016, Décision n°002 du 04 Février 2016, Décision N°77 du 24 septembre 2018).
- ❖ Normes internationales d'audit ISA.
- ❖ ORGANISATION INTERNATIONALE DE NORMALISATION, ISO 9000. Systèmes de management de la qualité, 2015.

### **Les colloques et séminaires :**

- ❖ LOUNISSI (S), (Expert-comptable, commissaire aux comptes), « Réalité de l'audit en Algérie », la 6ème édition des assises du commissariat aux comptes en Mai 2017 à Tlemcen.

### **Les articles et revues périodiques :**

- ❖ CAUSSE, (G) et WA MANDZILA, (E.E) : L'audit de l'audit : un état des lieux des pratiques françaises, africaines et canadiennes, Strasbourg, Mai 2009.
- ❖ CHAMBRE NATIONALE DES COMMISSAIRES AUX COMPTES : « Assemblée Générale Ordinaire 2017 des professionnels de la chambre », in revue Algérienne d'audit et de comptabilité, N°8, novembre 2017.

## **Bibliographie**

---

- ❖ CHAMBRE NATIONALE DES COMMISSAIRES AUX COMPTES : « Assemblée Générale Ordinaire 2018 des professionnels de la chambre », in revue Algérienne d’audit et de comptabilité, N°10, novembre 2018
- ❖ CHAMBRE NATIONALE DES COMMISSAIRES AUX COMPTES : « Le commissaire aux comptes... !Le partenaire légal », in L’auditeur, N°02, octobre 2014.
- ❖ CONSEIL NATIONAL-CHAMBRE NATIONALE DES COMMISSAIRES AUX COMPTES: Les normes des rapports du commissaire aux comptes, mai 2016.
- ❖ KHOUATRA, (D) et MERHOUM, (M.E.H) : « Elaboration d’un référentiel d’audit en Algérie », colloque ODC-AOM à Lyon, France, 7\_8 juin 2018.

### **Travaux universitaires :**

- ❖ AMROUCHE (G), AMROUCHE (M), BOUAZIZ (F) : La pratique du commissariat aux comptes en Algérie : cas des SARL FMG et NIDITA, mémoire de magistère en sciences de gestion, Université Abderrahmane MIRA, Bejaïa, 2013.

### **Webographie :**

- ❖ <http://www.i-expertcomptable.com/>
- ❖ <https://fr.slideshare.net/>
- ❖ <https://wikimemoires.net/>
- ❖ <https://www.auditsi.eu/>
- ❖ <https://www.bibliothequer.com/education/>
- ❖ <https://www.cn-onec.dz/>
- ❖ <https://www.durivaux-expert-comptable-audit.fr/>
- ❖ <https://www.frascanada.ca/>
- ❖ <https://www.iaasb.org/>
- ❖ <https://www.ifaci.com/>
- ❖ <https://www.iso.org/>
- ❖ <https://www.larousse.fr/>
- ❖ <https://www.memoireonline.com/>

# **LES ANNEXES**

### ANNEXE 01 : Plan général à respecter durant le stage

<h4>Plan général à respecter durant le stage</h4>
---

#### **I- Phase 01 : Généralités**

- 1- Informations générales sur l'organisme d'accueil (le cabinet) : l'historique, l'effectif,...
- 2- Renseignements sur les personnes rencontrées : nom, prénom, poste,...
- 3- Renseignements sur le déroulement du stage : jours de présence de l'étudiant, nombre d'heures, lieux à visités,...
- 4- Les documents à exploiter : bilan, compte de résultat, ...
- 5- Les règles spécifiques à suivre : la confidentialité, l'accès au dossier,...

#### **II- Phase 02 : Phase d'écoute active sur le sujet de recherche**

- 1- Quelles sont les informations nécessaires pour la prise de connaissance de l'entité auditée ? Quelle est la démarche à suivre pour les obtenir ?
- 2- Comment se fait l'évaluation du contrôle interne ? quels sont les points essentiels à analyser ?
- 3- Comment évaluer le système d'organisation comptable et le système d'information ?
- 4- Quelle est la démarche suivie afin de vérifier le système investissements ?
- 5- Quels sont les points essentiels à vérifier dans le système achats et système ventes ?
- 6- Y a-t-il une communication entre le CAC et les responsables des services pendant le déroulement de la mission ?
- 7- Comment une mission d'audit prend fin ?
- 8- Que contient le rapport général ? quels sont les points essentiels qu'il faut mentionner ?

### ANNEXE 02 :La lettre de mission

EXPERT COMPTABLE DIPLOME

COMMISSAIRE AUX COMPTES

Djamal TAKKA

Siège : Cité des 177 logements Bloc 22, RDC porte n°02,

Arafou, commune d'Akbou

TEL/FAX : 034/ 35 83 44

Agrément n° 0024/15

N°d'inscription au tableau des C.AC : 0523 et au tableau des EC : 0266

I.F : 1 960 0625 00265 41 Article : 0625 5000 201

---

Akbou, le

A l'attention du gérant de

Monsieur,

Dans le cadre du mandat de commissaire aux comptes de votre société, je vous confirme ci-après les dispositions relatives à ma mission pour les exercices .

#### **1- Objectif et étendue de l'audit des états financiers :**

Dans le cadre de cette mission, je procèderai à un audit des états financiers de votre société avec pour objectif d'exprimer une opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle que donnent les comptes de votre société.

Il se traduira par l'émission de rapports d'opinion et de rapports spéciaux prévus par le code de commerce et la loi 10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé et les textes subséquents.

Je procèderai à un audit selon les normes d'audit applicable en Algérie. Ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes ne comportent pas d'anomalies significatives. Je vous rappelle, à ce titre, qu'un audit consiste à examiner, par sondages, les éléments probants justifiant les données contenues dans les états financiers. Il consiste également, à apprécier les principes comptables suivis, les estimations significatives retenues pour l'arrêté des comptes et à apprécier le contenu et la présentation des états financiers ainsi que les informations fournies.

#### **2- Responsabilité du commissaire aux comptes :**

Je tiens à souligner que, du fait du recours à la technique des sondages et des autres limites consubstantielles à l'audit, ainsi que de celles inhérentes au fonctionnement de tout système

comptable et de contrôle interne, le risque de non détection d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, ne peut être totalement éliminé. Pour les mêmes raisons, je ne peux non plus vous donner l'assurance que toutes les déficiences majeures dans le système comptable et de contrôle interne générant des anomalies significatives pourraient être identifiées. Cependant, si de telles déficiences venaient à être relevées lors de mes travaux, je ne manquerais pas de vous en informer aussitôt.

Je suis soumis au secret professionnel conformément aux dispositions de l'article 71 de la loi 10-01 sus visée et je ne pourrais en être délié que dans les conditions précisées par son article 72.

### **3- Responsabilité des dirigeants sociaux de la société :**

Je vous rappelle que l'établissement des états financiers annuels de votre société incombe à ses dirigeants sociaux et que cette responsabilité implique :

- La tenue d'une comptabilité conforme aux règles et principes comptables édictées par la loi 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier et ses textes subséquents ;
- La mise en place d'un système de contrôle interne adéquat.

Les dirigeants sociaux sont également tenus de :

- Mettre à ma disposition tous les documents comptables de la société, et de manière générale, toutes les informations nécessaires à l'accomplissement de ma mission, notamment les procès-verbaux de toutes les assemblées des actionnaires et des conseils d'administration ;
- Me permettre de libre accès aux personnels, auprès desquels je considère qu'il est nécessaire de recueillir des éléments probants.

Le projet des états financiers annuels qui seront soumis au conseil d'administration ou organe de gestion me seront remis 45 jours avant la date de la réunion ayant pour objet l'arrêté des comptes. Mais, bien entendu, j'interviendrai préalablement sur les projets qui seront établis, entre temps, et soumis aux organes délibérants.

Je vous saurai gré de m'adresser :

- Les convocations correspondantes dans les délais prévus par le code de commerce ;
- Un état de nouvelles conventions réglementées dans le mois qui suit leur conclusion ;
- Un état des conventions réglementées en cours dans le mois suivant la clôture de l'exercice.

### **4- Planning d'intervention et équipe affectée à la mission :**

Le planning d'intervention pour le premier exercice est le suivant :

Septembre : 10 jours ouvrables

## ANNEXES

---

Octobre : 10 jours ouvrables

Février : 10 jours ouvrables

Mars : 10 jours ouvrables

Mai : 20 jours ouvrables

Ce planning d'intervention sera établi chaque année en concertation étroite avec vos services. J'attire néanmoins votre attention sur le fait que le respect de ce calendrier repose sur l'hypothèse selon laquelle vos comptes auront été arrêtés et mis à ma disposition dans les délais convenus me permettant de mener à son terme ma mission. Je souligne, par ailleurs, que la mission du commissaire aux comptes implique certaines vérifications ou travaux spécifiques.

Je compte sur votre entière collaboration ainsi que sur celle de votre personnel afin que l'ensemble des documents comptables et autres informations nécessaires soient mis à ma disposition dans les délais raisonnables.

Il sera de ma responsabilité de garantir un service de qualité à l'entité. Je serai assisté dans ma mission par des professionnels compétents ayant au moins le grade d'auditeur :

- Mr LAHIANI Mohamed, chef de mission et auditeur principal depuis 1992 ;
- Mr TAKKA Sofiane, master 2 et auditeur ;
- Mr TAKKA Nassim, stagiaire.

En cas de nécessité, il sera fait appel à des personnes ayant une connaissance spécialisée pour m'assister dans l'exécution de ma mission et faisant partie de mes employés.

### **5- Lettre d'affirmation :**

Afin d'éviter tout risque d'omission d'informations importantes et de confirmer diverses déclarations recueillies au cours de la mission, je demanderai à la direction, à la fin des travaux d'audit, une lettre d'affirmation. Cette lettre permet notamment de donner l'assurance que toutes informations et décisions importantes, notamment celles concernant les engagements de votre société vis-à-vis de tiers et les contentieux en cours ou potentiels, sont correctement reflétées dans les comptes annuels ou, si elles ne peuvent l'être, qu'elles sont prises en considération dans l'établissement des états financiers (l'annexe).

### **6- Honoraires :**

Nous avons convenu de fixer mes honoraires à ..... DA hors taxes et débours.

Selon le calendrier de ma mission, mes honoraires seront facturés de la manière suivante :

- Une avance de 30% à la signature de la convention ;
- 40% à la remise du rapport final ;
- 30% à l'issue de l'AGO statuant sur les comptes de l'exercice.

## ANNEXES

---

Je vous informerai immédiatement de tout événement pouvant affecter de manière significative mes honoraires et serions amenés, le cas échéant, à les réviser.

Veillez me retourner l'exemplaire, ci-joint de cette lettre, revêtu de votre signature et de la mention reproduite à la main « lu et approuvé ».

Je vous prie d'agréer, Monsieur, l'expression de mes salutations distinguées.

Le Commissaire Aux Comptes

l'Entité

## ANNEXE 03 : Bilan Actif

Exercice clos le 31 Décembre 2019

Actif	N			N-1
	Brut	Amort-Prov	Net	Net
<b>ACTIF NON COURANTS</b>				
Ecart d'acquisition	-	-	-	-
<b>Immobilisations incorporelles</b>	8 536 095,44	7 152 998,28	1 383 097,16	1 886 041,55
<b>Immobilisations corporelles</b>	1 750 798 056,24	941 591 508,91	809 206 547,33	868 728 540,71
Terrains	135 070 500,00	2 077 395,75	132 993 104,25	133 501 854,25
Bâtiments	728 988 406,42	296 180 781,94	432 807 624,48	454 357 559,96
Autres Immo. corporelles	886 739 149,82	643 333 331,22	243 405 818,60	280 869 126,50
Immo. en concession	-	-	-	-
<b>Immobilisations en cours</b>	<b>4 731 723,81</b>	<b>917 785,80</b>	<b>3 813 938,01</b>	<b>2 238 938,01</b>
<b>Immobilisations financières</b>	<b>403 935 425,68</b>	-	<b>403 935 425,68</b>	<b>393 413 249,04</b>
Tiers mis en équivalence	-	-	-	-
Autres participations et créances rattachées	358 847 935,27	-	358 847 935,27	348 101 259,35
Autres titres immobilisés	-	-	-	-
Prêts et autres actifs fin. non courants	37 919 298,28	-	37 919 298,28	37 138 984,26
Impôts différés actif	7 168 192,13	-	7 168 192,13	8 173 005,43
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>2 168 001 301,17</b>	<b>949 662 292,99</b>	<b>1 218 339 008,18</b>	<b>1 266 266 769,31</b>
<b>ACTIF COURANT</b>				
<b>Stocks et encours</b>	<b>712 840 046,06</b>	<b>3 357 912,89</b>	<b>709 482 133,17</b>	<b>1 481 942 317,33</b>
<b>Créances et emplois assimilés</b>	<b>2 858 845 652,83</b>	<b>217 876 440,87</b>	<b>2 640 969 211,96</b>	<b>2 351 132 643,44</b>
Clients	2 717 267 186,60	217 876 440,87	2 499 390 745,73	2 213 691 273,66
Autres débiteurs	138 579 549,89	-	138 579 549,89	133 576 839,00
Impôts et assimilés	2 593 205,34	-	2 593 205,34	2 433 378,06
Autres créances et emplois assimilés	405 711,00	-	405 711,00	1 431 152,72
<b>Disponibilités et assimilés</b>	<b>451 200 035,37</b>	-	<b>451 200 035,37</b>	<b>114 136 888,67</b>
Placement et autres actifs fin. courants	-	-	-	-
Trésorerie	451 200 035,37	-	451 200 035,37	114 136 888,67
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>4 022 885 734,26</b>	<b>221 234 353,76</b>	<b>3 801 651 380,50</b>	<b>3 947 211 849,44</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>6 190 887 035,43</b>	<b>1 170 896 646,7</b>	<b>5 019 990 388,68</b>	<b>5 213 478 618,75</b>

## ANNEXE 04 : Bilan passif

Exercice clos le 31 Décembre 2019

Passif	N	N-1
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital émis	984 000 000,00	984 000 000,00
Capital non appelé	0,00	0,00
Primes et réserves- Réserves consolidées (1)	1 152 074 585,48	1 152 074 585,48
Ecarts de réévaluation	0,00	0,00
Ecart d'équivalence (1)	0,00	0,00
Résultat net- Résultat net part du groupe (1)	66 666 203,28	96 970 046,49
Autres capitaux propres- Report à nouveau (1)	1 750 941 038,46	1 653 970 991,97
Part de la société consolidante (1)	3 953 681 827,22	3 887 015 623,94
Part des minoritaires (1)	-	-
<b>TOTAL I</b>	<b>3 953 681 827,22</b>	<b>3 887 015 623,94</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>		
Emprunts et dettes financières	737 971 403,98	603 215 961,07
Impôts (différés et provisionnés)	0,00	0,00
Autres dettes non courantes	0,00	0,00
Provisions et produits constatés d'avance	28 826 517,90	25 161 030,90
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS II</b>	<b>766 797 921,88</b>	<b>628 376 991,97</b>
<b>PASSIFS COURANTS</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	198 529 764,96	583 564 466,81
Impôts	4 581 838,07	11 547 297,99
Autres dettes	96 399 036,55	102 109 147,21
Trésorerie passif	0,00	865 090,83
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS III</b>	<b>299 510 639,58</b>	<b>698 086 002,84</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>	<b>5 019 990 388,68</b>	<b>5 213 478 618,75</b>

## ANNEXES

### ANNEXE 05 : Compte de résultat (par nature)

Période du 01 Janvier au 31 Décembre 2019

	N	N-1
Chiffre d'affaires	2 449 297 084,41	2 306 311 180,61
Variation stocks produits finis et en cours	-99 457 826,35	72 040 057,71
Production immobilisée	2 359 762,51	10 121 291,38
Subventions d'exploitation	0,00	0,00
<b>I- PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>	<b>2 352 199 020,57</b>	<b>2 388 472 529,70</b>
Achats consommés	1 786 872 678,93	1 838 538 922,70
Services extérieurs et autres consommations	125 129 987,05	111 027 087,76
<b>II- CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>	<b>1 912 002 665,98</b>	<b>1 949 566 010,46</b>
<b>III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>	<b>440 196 354,59</b>	<b>438 906 519,24</b>
Charges de personnel	227 196 879,06	225 309 129,71
Impôts, taxes et versements assimilés	28 279 642,34	25 055 714,70
<b>IV- EXEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>	<b>184 719 833,19</b>	<b>188 541 674,83</b>
Autres produits opérationnels	15 514 527,04	4 924 800,00
Autres charges opérationnelles	12 507 778,20	15 150 924,99
Dotations aux amortissements et aux provisions	113 041 485,95	78 903 180,62
Reprise sur pertes de valeur et provisions	4 447 961,03	11 861 277,26
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>	<b>79 133 057,11</b>	<b>111 273 646,48</b>
Produits financiers	69 994,94	5 728 843,20
Charges financières	11 532 035,47	12 270 906,28
<b>VI- RESULTAT FINANCIER</b>	<b>-11 462 040,53</b>	<b>-6 542 063,08</b>
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)</b>	<b>67 671 016,58</b>	<b>104 731 583,40</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	0,00	8 603 234,73
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires	1 004 813,30	-841 697,82
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>2 372 231 503,58</b>	<b>2 410 987 450,16</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>2 305 565 300,30</b>	<b>2 314 017 403,67</b>
<b>VIII- RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>66 666 203,28</b>	<b>96 970 046,49</b>
Eléments extraordinaires (produits)	0,00	0,00
Eléments extraordinaires (charges)	0,00	0,00
<b>IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>X- RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	<b>66 666 203,28</b>	<b>96 970 046,49</b>

## ANNEXES

### ANNEXE 06 : Etat de variation des capitaux propres

31/12/2019

Libellé	Capital social	Prime d'émission	Ecart évaluation	Ecart réévaluation	Réserves et résultat
<b>Solde au 31/12/2017</b>	<b>984 000 000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>2 806 045 578</b>
Changement de méthode comptable					
Correction d'erreurs significatives					
Réévaluation des immobilisations					
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat					
Dividendes payés					
Augmentation de capital					
Résultat net de l'exercice					96 970 046
<b>Solde au 31/12/2018</b>	<b>984 000 000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>2 903 015 624</b>
Changement de méthode comptable					
Correction d'erreurs significatives					
Réévaluation des immobilisations					
Profit ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat					
Dividendes payés					
Augmentation de capital					
Résultat net de l'exercice					66 666 203,28
<b>Solde au 31/12/2019</b>	<b>984 000 000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>2 969 681 828</b>
			<b>3 953 681 828</b>		

### ANNEXE 07 : Déclaration écrite

#### ENTETE DE LA SOCIETE

Monsieur TAKKA Djamal  
Commissaire Aux Comptes  
Akbou

Cette lettre vous est adressée en application de vos normes et pratiques professionnelles dans le cadre de votre audit légal des états financiers arrêtés par l'organe habilité en date du avec :

- Un total net bilan de                    DA,
- Un résultat net de l'exercice de                    DA, et
- Un montant de charges et produits, net d'impôts, inscrit en report à nouveau au cours de l'exercice de    DA,

dont le but est d'exprimer une opinion sur la sincérité, la régularité et l'image des états financiers.

En tant que responsable de l'entité.....et de l'établissement des états financiers, et de la mise en œuvre d'un système de contrôle interne, et après avoir procédé aux demandes d'informations que nous avons estimées nécessaires pour être en mesure de faire ces déclarations écrites, nous vous confirmons ci-après, en toute bonne foi et au mieux de notre connaissance, les informations et affirmations qui vous ont été fournies dans le cadre de votre mission :

- ) Les états financiers ont été préparés sous notre responsabilité afin de présenter régulièrement et le plus sincèrement possible la situation financière et le résultat conformément aux normes comptables algériennes.
- ) Nous avons conçu et mis en œuvre des contrôles destinés à prévenir et à détecter les erreurs et fraudes.
- ) Nous n'avons pas eu connaissance de déficience du système de contrôle interne ou de faiblesse qui peuvent impacter de façon significative les états financiers.
- ) Il n'y a pas d'anomalies dont l'incidence serait significative sur les états financiers pris dans leur ensemble.

- J A ce jour, nous n'avons connaissance d'aucun événement, autre que ceux déjà pris en compte, survenu depuis la date de clôture de l'exercice et qui nécessiterait un ajustement des comptes, ou une mention dans l'annexe.
- J Nous n'avons eu à ce jour connaissance d'aucun événement ni d'aucune affaire, qui soit susceptible d'affecter de manière significative les états financiers ou qui, tout en étant dénué d'effet sur ces états financiers, soit cependant susceptible d'avoir une incidence significative, positive ou négative, sur la situation financière future de notre société.
- J Nous avons, au mieux de notre connaissance, appliqué l'ensemble des dispositions prescrites par les textes légaux et réglementaires.
- J Toutes les opérations et/ou les conséquences financières de tout accord/contrat qui auraient dues être enregistrées dans les livres comptables de la société le sont effectivement et son correctement reflétées dans les états financiers.\*
- J Au cours de l'exercice, la société :
  - a) a conclu les conventions réglementées avec les administrateurs suivants :.....
  - b) n'a conclu aucune convention.
- J Au cours de l'exercice, la société n'a accordé aucun prêt, caution, aval ou découvert sur compte courant à l'un de ses administrateurs.
- J Il n'existe aucun litige avec l'administration fiscale et organisme de sécurité sociale.
- J Nous n'avons connaissance d'aucun élément nouveau susceptible de remettre en cause la continuité d'exploitation.

Le Gérant

**ANNEXE 08 : Contenu du manuel des procédures comptables****MANUEL DES PROCEDURES COMPTABLES**

<b>Désignation</b>	<b>Page</b>
<b>I) Procédure de gestion des documents.....</b>	<b>03</b>
<b>II) Procédure de traitement comptable des achats fournisseurs.....</b>	<b>11</b>
<b>III) Procédure de traitement comptable des achats immobilisations.....</b>	<b>44</b>
<b>IV) Procédure de traitement comptable des ventes clients.....</b>	<b>66</b>
<b>V) Procédure de traitement comptable de la fiscalité et parafiscalité.....</b>	<b>77</b>
<b>VI) Procédure de traitement comptable de la paie personnel.....</b>	<b>109</b>
<b>VII) Procédure de traitement comptable de la gestion des stocks.....</b>	<b>118</b>
<b>VIII) Procédure de traitement comptable des opérations diverses...</b>	<b>139</b>
<b>IX) Procédure de traitement comptable du cycle de trésorerie et la caisse régie</b>	<b>155</b>
<b>X) Procédure d'archivage.....</b>	<b>185</b>

### ANNEXE 09 : Demande de confirmation de comptes « clients »

Nom de la société auditée

Adresse

Nom du client

Messieurs,

A la demande de notre Commissaire Aux Comptes, Monsieur TAKKA Djamel, cité des 177 logements Bloc 22, RDC, porte n°02, Arafou, commune d'Akbou 06200, nous vous adressons le relevé de votre compte dans nos livres arrêté au 31/12/2019. A cette date, la position de votre compte était la suivante :

- solde en notre faveur	DA _____
- effets acceptés à notre ordre et non échus	DA _____
Total	=====

Nous vous serions reconnaissants de bien vouloir lui adresser directement, à l'aide de l'enveloppe timbrée ci-jointe, la présente lettre après y avoir apposé votre cachet commercial et, éventuellement, après l'avoir assortie de vos observations.

Nous vous prions de noter que cette position ne tient pas compte des règlements ni de toutes opérations que vous avez pu effectuer depuis la date de l'arrêté, et que la présente requête n'est pas une demande de règlement mais uniquement une vérification d'ordre comptable.

Avec nos remerciements, veuillez agréer, Messieurs, l'expression de nos sentiments distingués.

1° Nous sommes d'accord sur la position de notre compte :

2° Observations éventuelles :

Date :

Cachet commercial et signature :

### ANNEXE 10 : Rapport général d'expression d'opinion

Expert-Comptable diplômé & Commissaire Aux Comptes  
Mr Djamal TAKKA

Siège : Cité des 177 logements, Bloc 22, RDC, Arafou, commune d'Akbou 06200  
Agrément n°024/15

Inscription au tableau des C.A.C : 0523 et au tableau des E.C :0266

E-mail : [djameltakka@hotmail.fr](mailto:djameltakka@hotmail.fr)

---

### Rapport général d'expression d'opinion

Monsieur le Président, Messieurs les membres du conseil d'administration,

En exécution de la mission qui m'a été confiée par votre assemblée générale du 30/06/2018, je vous présente mon rapport relatif à l'exercice clos le 31 décembre 2019 sur :

- le contrôle des états financiers de la Spa ....., sise ....., commune de ....., wilaya de ....., arrêtés pour un total net bilan de 5 019 990 K.DA et le résultat net bénéficiaire de 66 666 K.DA tels qu'ils sont joints au présent rapport ;
- les vérifications et informations spécifiques prévues par la loi.

Les états financiers ont été arrêtés par le gérant. Il m'appartient, sur la base de mon audit, d'exprimer une opinion sur ces comptes.

#### **Objectifs et nature de l'audit :**

J'ai effectué mon audit selon les normes de la profession, en vigueur, en Algérie et a comporté les sondages de la comptabilité et les autres procédures que j'ai considéré nécessaires eu égard aux règles de diligences normales et nécessaires à l'expression de mon opinion sur la sincérité et la régularité des comptes de l'exercice 2019. Un audit consiste à vérifier les éléments justifiant des montants et informations figurant dans les comptes annuels. Il consiste également à apprécier les principes comptables suivis, les estimations significatives retenues et la présentation d'ensemble des comptes.

J'estime que les éléments que j'ai collectés sont suffisants et appropriés pour exprimer mon opinion.

#### **Opinion sur les états financiers :**

**A mon avis, je certifie que les états financiers, au regard des règles et principes comptables en vigueur, sont, sous réserves des faits décrits dans la troisième partie de ce rapport, réguliers et sincères et donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice clos au 31 décembre 2019 ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la Spa ..... à la fin de cet exercice.**

#### **Vérifications et informations spécifiques :**

J'ai également procédé, conformément aux normes de la profession, aux vérifications spécifiques prévues par les dispositions légales.

Fait à Akbou, le .././2020

# **Table des matières**

## Table des matières

---

<b>Dédicace</b> .....	<b>I</b>
<b>Remerciements</b> .....	<b>II</b>
<b>Liste des tableaux</b> .....	<b>III</b>
<b>Liste des figures</b> .....	<b>IV</b>
<b>Liste des abréviations</b> .....	<b>V</b>
<b>Sommaire</b> .....	<b>VII</b>
<b>Résumé</b> .....	<b>XII</b>
<b>Introduction Générale</b> .....	<b>A</b>
<b>Chapitre I : Concepts de base de l’audit</b> .....	<b>1</b>
Introduction .....	2
<b>Section n°01 : Généralités sur l’audit</b> .....	<b>3</b>
1. Historique de l’audit .....	3
2. Définition de l’audit .....	5
3. La classification de l’audit .....	5
3-1 Audit interne et audit externe .....	5
3-2 Audit opérationnel et audit financier .....	6
3-3 Audit légal et audit contractuel .....	7
3-4 Comparaison entre les types d’audit .....	7
<b>Section n°02 : L’audit légal</b> .....	<b>9</b>
1. Définition et assertions d’audit légal .....	9
1.1.Définition de l’audit légal.....	9
1.2.Les assertions d’audit légal .....	10
1.2.1.Assertions relatives aux enregistrements comptables .....	10
1.2.2.Assertions relatives aux soldes des comptes .....	11
1.2.3.Assertions relatives aux états financiers .....	12
2. Le commissaire aux comptes .....	12
2.1.Historique et définition du CAC.....	12
2.1.1.Historique du CAC .....	12
2.1.2.Définition du CAC .....	13
2.2.Déontologie des CAC .....	14
2.3. Désignation, cessation, durée et honoraires du CAC .....	15
2.3.1 Désignation du CAC .....	15
2.3.2 Cessation de fonction .....	16

## Table des matières

---

2.3.3 Durée du mandat et honoraires du CAC .....	17
2.4 Conditions, incompatibilités et interdictions .....	18
2.4.1 Conditions d'exercice de la profession .....	18
2.4.2 Incompatibilités et interdictions .....	18
2.5 Missions du CAC .....	19
2.5.1 Les missions générales .....	19
2.5.2 Les missions particulières .....	20
2.6 Obligations et responsabilités du CAC.....	21
2.6.1 Les obligations du CAC .....	21
2.6.2 Les responsabilités du CAC .....	22
<b>Section n°03: La régulation et la normalisation de la profession d'audit .....</b>	<b>24</b>
1. La régulation de l'audit.....	24
1.1. Définition de la régulation d'audit .....	24
1.2. Les formes-types de la régulation .....	24
1.3. Les acteurs de la régulation de l'audit .....	25
1.4. La loi Sarbanes-Oxley (Loi SOX) .....	26
1.5. La loi de sécurité financière (LSF) .....	27
2. Les normes d'audit .....	28
2.1. Les normes internationales .....	28
2.1.1. Normes générales .....	28
2.1.2. Normes de travail .....	29
2.1.3. Normes de rapport .....	29
2.2. Les normes internationales d'audit ISA .....	29
2.3. Les normes Algériennes d'audit NAA .....	30
Conclusion.....	34
<b>Chapitre II : La démarche générale d'une mission de commissariat aux comptes.....</b>	<b>35</b>
<b>Introduction .....</b>	<b>36</b>
<b>Section 1 : Acceptation, planification de la mission et évaluation du contrôle interne....</b>	<b>37</b>
1. Acceptation de la mission .....	37
1.1. La lettre de mission .....	37
1.2. L'obligation d'élaboration et la périodicité .....	37
1.3. Le contenu .....	38
1.4. La demande d'accord .....	38
2. Orientation et planification .....	39

## Table des matières

---

2.1. Prise de connaissance de l'entité et de son environnement .....	39
2.2. Planification de la mission .....	40
2.2.1 Le plan de mission .....	40
2.2.2 Programme de travail .....	41
3. Examen et évaluation du contrôle interne .....	42
3.1 Définition et objectif du contrôle interne .....	42
3.2 La démarche de l'évaluation du contrôle interne .....	43
3.2.1 La saisie des procédures .....	44
3.2.2 Tests de conformité .....	44
3.2.3 Evaluation préliminaire du contrôle interne .....	44
3.2.4 Tests de permanence.....	44
3.2.5Evaluation définitive du système.....	44
3.3 L'analyse des risques .....	45
3.3.1 Le risque d'audit.....	45
3.3.1.1 Le risque inhérent .....	46
3.3.1.2 Le risque lié au contrôle .....	46
3.3.1.3Le risque de non détection .....	47
3.3.2 Le seuil de signification .....	47
<b>Section 2 : Contrôle des comptes.....</b>	<b>48</b>
1. Les techniques de contrôle .....	48
1.1 Contrôles par sondage .....	48
1.2 Observation physique et inspection des actifs corporels .....	49
1.3 Confirmation externe .....	49
1.4 Inspection des enregistrements ou des documents .....	50
1.5 Contrôle arithmétique .....	50
1.6 Réexécution des contrôles (le rapprochement).....	50
1.7 Procédures analytiques .....	50
1.8 Informations orales (verbales) .....	51
2. Le contrôle des comptes .....	51
2.1 Comptes d'investissements (d'immobilisations).....	51
2.2 Comptes des stocks et en-cours .....	52
2.3 Comptes de tiers .....	52
2.4 Comptes financiers .....	53
2.5 Comptes de charges .....	54
2.6 Comptes de produits .....	54

## Table des matières

---

<b>Section 3 : Travaux de fin de mission</b> .....	56
1. Evénements postérieurs à la clôture .....	56
1.1 Evénements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport de l’auditeur .....	56
1.2 Faits portés à la connaissance de l’auditeur après la date de son rapport d’audit jusqu’à la date d’approbation des états financiers .....	57
1.3 Faits portés à la connaissance de l’auditeur après la publication des états financiers .....	59
2. Déclarations écrites.....	59
2.1 Objectifs .....	59
2.2 Evaluation de la fiabilité des déclarations écrites .....	59
2.2.1 Doubte concernant l’intégrité des déclarations écrites .....	59
2.2.2 Déclarations écrites demandées non obtenus .....	60
3. Rapport d’expression sur les états financiers .....	60
3.1 Le rapport général d’expression d’opinion.....	61
3.1.1 L’Introduction .....	61
3.1.2 L’opinion sur les états financiers .....	61
3.1.2.1 Opinion favorable .....	61
3.1.2.2 Opinion avec réserve(s) .....	62
3.1.2.3 Opinion défavorable .....	62
3.2 Les vérifications et informations spécifiques .....	62
3.2.1 Contenu .....	62
3.2.2 Les rapports spéciaux .....	63
Conclusion.....	64
<b>Chapitre III : Déroulement d’une mission de CAC (cas de la SPA X)</b> .....	65
Introduction .....	66
<b>Section 1 : Mise en œuvre de la mission de CAC et évaluation du contrôle interne de l’entité auditée</b> .....	67
1. Mise en œuvre de la mission .....	67
1.1 Présentation de l’organisme d’accueil «Cabinet de Commissariat aux Comptes » .....	67
1.2 Prise de connaissance de l’entité auditée .....	67
1.3 Collecte des documents internes à l’entité X .....	68
1.4 Calcul du seuil de signification .....	69
2. Evaluation du contrôle interne .....	69
2.1 Système d’organisation comptable, procédures de gestion et de contrôle interne .....	70
a- Manuel de procédures.....	70

## Table des matières

---

b- Manuel de comptes .....	70
c- Conventions internes .....	71
2.2 Système d'information et tenue de la comptabilité à l'aide de systèmes informatiques ....	71
Recommandation .....	71
2.3 Système investissements ou d'immobilisations .....	71
a. Politique de capitalisation .....	71
Recommandation .....	72
b. Principe de comptabilité régulière .....	72
Recommandation .....	72
c. Production et livraison d'immobilisation pour soi-même .....	72
Recommandation .....	72
2.4 Système achats fournisseurs .....	73
a. Achats locaux de matières et fournitures .....	73
Recommandations .....	73
b. Achats de matière et fournitures importés .....	73
Recommandation .....	74
2.5 Système ventes-clients .....	74
a. Dossier tiers- clients des références commerciales et fiscales du client .....	74
b. Remises commerciales .....	74
Recommandations .....	74
3. Synthèse des points faibles du système de CI et des recommandations formulées.....	74
<b>Section 2 : Contrôle des comptes .....</b>	<b>77</b>
1. Actifs non courants .....	77
1.1 Présentation de l'actif non courant .....	77
1.2 Commentaires .....	77
a. Inventaires des immobilisations .....	77
b. Cautions sur marchés .....	78
c. Les réalisations de l'entreprise pour elle-même .....	78
2. Actifs courants .....	78
2.1 Présentation de l'actif courant .....	78
2.2 Commentaires .....	79
a. Stocks et encours .....	79
Recommandation .....	79
b. Créances et emplois assimilés .....	80
b.1 Clients .....	80

## Table des matières

---

b.2 Autres débiteurs .....	83
b.3 Trésorerie –actif (disponibilités) .....	83
3. Capitaux propres .....	84
3.1 Présentation des comptes de capitaux propres .....	84
3.2 Commentaires .....	85
4. Passifs courants et passifs non courants .....	85
4.1 Présentation des comptes de passifs courants et passifs non courants .....	85
4.2 Commentaires .....	86
a. Emprunts et dettes financières .....	86
b. Fournisseurs et comptes rattachés .....	86
c. Autres dettes .....	87
5. Charges .....	87
5.1 Présentation des comptes de charges.....	87
5.2 Commentaires .....	88
a. Achats consommés .....	88
b. Services extérieurs .....	89
c. Charges de personnel .....	89
d. Impôts et taxes .....	89
e. Autres charges opérationnelles .....	90
f. Frais financiers .....	90
g. Dotations aux amortissements et provisions .....	90
6. Produits.....	91
6.1 Présentation des comptes de produits.....	91
6.2 Commentaire .....	91
a. Chiffre d'affaires.....	91
7. Compte de résultat .....	92
7.1 Présentation du compte de résultat .....	92
7.2 Commentaires .....	92
a. Valeur ajoutée d'exploitation.....	92
b. Excédent brut d'exploitation .....	93
c. Résultat opérationnel .....	93
d. Résultat ordinaire avant impôts .....	93
e. Résultat net de l'exercice .....	93
<b>Section 3 : Finalisation de la mission .....</b>	<b>94</b>
1. Rapport général d'expression d'opinion .....	94

## Table des matières

---

1.1. Objectifs et nature de l’audit .....	94
1.2. Opinion sur les états financiers .....	94
1.3. Vérifications et informations spécifiques .....	94
2. Rapports spéciaux .....	94
2.1. Relevé du montant global des dix personnes les plus rémunérées .....	94
2.2. Avantages particuliers accordés au personnel .....	95
2.3. Evolution du résultat des cinq derniers exercices .....	95
2.4. Procédures de contrôle interne .....	96
2.5. La continuité d’exploitation .....	96
2.6. L’augmentation de capital .....	98
2.7. Distribution d’acomptes sur dividendes .....	97
2.8. Rapport spécial sur les conventions réglementées .....	97
2.9. Rapport spécial sur les filiales et participations .....	97
2.10. Les vérifications et informations spécifiques .....	97
a. Conclusions issues de certaines vérifications .....	98
a.1 Procédures comptables .....	98
a.2 Obligations déclaratives et présentation des états financiers .....	98
a.2.1 Obligations déclaratives.....	98
a.2.2 Présentation des états financiers .....	98
a.3 Tenue et mise à jour des registres légaux .....	98
b. Les irrégularités et les inexactitudes constatées n’affectant pas les comptes annuels.....	99
b.1 Envoi de demandes de confirmation de soldes clients erronés .....	99
c. Les informations que la loi fait obligation au commissaire aux comptes de signaler .....	99
c.1 Vérification de la sincérité des informations données dans le rapport de gestion .....	99
3. Synthèse sur les informations spécifiques .....	100
Conclusion.....	101
<b>Conclusion générale .....</b>	<b>102</b>
<b>Bibliographie .....</b>	<b>106</b>
<b>Annexes .....</b>	<b>110</b>
<b>Table des matières .....</b>	<b>125</b>