

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

ÉCOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

Pôle universitaire KOLÉA

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

Spécialité : Comptabilité et Finance

THEME :

**Analyse du contrôle légal d'une
entreprise : réalité et perspective.
Étude de cas : Cabinet Ecovis**

Élaboré par :

Mr Yacine Mohamed DAHMANI

Encadré :

Mr Abdelhafid DAHIA

Lieu de stage : Cabinet Ecovis

Période du stage : de04/02/2019au30/05/2019.

2018/2019

Remerciements

En guise de reconnaissance, je tiens à témoigner mes sincères remerciements à toutes les personnes qui ont contribués de près ou de loin au bon déroulement de mon stage de fin d'étude et à l'élaboration de ce modeste travail.

Je tiens, au terme de ce travail, à remercier mon encadreur et mon professeur Pr DAHIA Abdelhafid pour sa confiance et sa bienveillance. Qu'il trouve dans ce travail le témoignage de ma profonde gratitude.

Enfin, je n'oserais oublier de remercier tout le corps professoral de notre école ESC KOLÉA, Tipaza, pour le travail énorme qu'il effectue pour nous créer les conditions les plus favorables pour le déroulement de nos études.

Dédicaces

Louange à ALLAH qui m'a donné la force, le courage et l'espoir nécessaire pour accomplir ce travail et surmonter l'ensemble des difficultés.

Je dédie ce travail à mes parents, qui m'ont aidé à progresser et m'ont inculqué les valeurs et la satisfaction du travail bien accompli, pour la grande patience, l'encouragement et la confiance, pour leur soutien moral ininterrompu et leurs nombreux conseils tout le long de mon travail.

Je dédie ce travail à mes frères Djamel et Youcef, et à mes sœurs Lynda et Roza.

Enfin, je tiens à dédier ce travail à mes formidables amis: nous avons partagé plein de souvenirs inaltérables. Au risque d'omettre de citer certains noms, je ne puis me permettre de vous nommer tous, vous vous reconnaitrez.

SOMMAIRE

INTRODUCTION GENERALE	A
CHAPITRE01 : GENERALITES SUR L’AUDIT	2
SECTION 01 : Définitions et concepts clés de l'audit	3
Section 2 : la normalisation de la profession d’audit	10
Section 3: L’approche par les risques	20
CHAPITRE 02 : LA DEMARCHE DU COMMISSARIAT AUX COMPTES EN ALGERIE	30
Section 01 : Généralités sur le commissariat aux comptes en Algérie	31
Section 02 : La démarche du commissaire aux comptes en Algérie	38
Section 03 : les normes algérienne d’audit	46
CHAPITRE03 : LA MISSION DU L’AUDIT LEGAL « CYCLE IMMOBILISATION » DE L’ENTREPRISE ETAC	56
Section 01: présentation du cabinet d’audit Ecovis	57
Section 02 : Prise de connaissance de l’entreprise ETAC et l’évaluation du contrôle interne.	66
Section 03 : Contrôle des comptes	79
CONCLUSION GENERALE	94

Liste des tableaux

Tableau 1 : la différence entre l’audit interne et externe.....	6
Tableau 2 :Comparaison entre l’audit Légal et l’audit Contractuel.....	7
Tableau 3 :liste des normes de l’IAASB (Normes ISA).....	15
Tableau 4 :Estimer le risque de non-détection acceptable en fonction du risque inhérent et du risque lié au contrôle.....	23
Tableau 5 :Les pourcentages correspondant peuvent être utilisés pour la détermination du seuil de signification.....	26
Tableau 6 :questionnaire d’évaluation du contrôle interne concernant les immobilisations corporelles	70
Tableau 7 :Les Taux d’amortissement appliqué par l’ETAC	74
Tableau 8 :Revue Analytique.....	80
Tableau 9 :Calcule du solde des immobilisations corporelles au 31/12/2018	81
Tableau 10 :Rapprochement entre le solde calculé et la comptabilité	82
Tableau 11 :Extrait du tableau des amortissements établis par l’entreprise audité	83
Tableau 12 :Extrait du tableau de calcule des amortissements établis par le cabinet.....	84
Tableau 13 :Écart dotation entre fichier immobilisation et fichier ECOVIS	85
Tableau 14 :Résultat des tests sur amortissement.	86
Tableau 15 :Rapprochement entre les couts d’acquisition calculé et le fichier des immobilisations	87
Tableau 16 :Extrait du fichier approvisionnement présenté par l’entreprise	89
Tableau 17 :Calcule et rapprochement des Frais d’approche par le Cabinet.....	90
Tableau 18 :Echantillon des immobilisations en cours reclassées.....	91
Tableau 19 :Extrait du fichier des charges	92

Liste des figures

Figure 1: un cadre d'analyse des contributions du comité d'audit.....	19
Figure 2: Liens entre risques d'audit.....	22
Figure 3: Procédure d'évaluation des risques (traduction propre de l'anglais).....	23
Figure 4: Organigramme du cabinet ECOVIS Algérie	59

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
IFACI	Institut français de l'audit et du contrôle internes
CA	Conseil d'administration
CNCC	la compagnie nationale des commissaires aux comptes
ISA	Norme internationale d'audit
NEP	la norme d'exercice professionnel
GAAP	Generally Accepted Accounting Principales
SOX	Loi Sarbanes-Oxley
SEC	Securities And Exchange Commission
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
LSF	Loi de Sécurité Financière
IAPC	International Auditing Practice Committee
PIOB	Public Interest Oversight Board
IAPS	International Auditing Practice Statements
IAASB	L'international Auditing and Assurance Standards Board
CNC	Le conseil national de la comptabilité
SCF	Le système comptable et financier
IAS	International Accounting Standards
IFRS	International financial reporting standards
NAA	norme algérienne d'audit
OECE	Ordre des Experts Comptables Français
CI	Le contrôle interne
Ecovis	économie et vision
ETUSA	l'Entreprise de Transport Urbain et Suburbain d' Alger
EMA	l'Entreprise du Métro d'Alger
ETAC	L'Entreprise de Transport Algérien par Câbles

Résumé

L'audit est un métier en pleine expansion liée à la nécessité de fiabiliser les paramètres financiers et les informations à la disposition de ceux qui ont la charge de définir les orientations de l'entreprise et de la gérer quotidiennement.

L'audit se déroule selon une démarche sélective, structurée et progressive qui permet d'atteindre ses objectifs en allant du général au particulier. Cette démarche sera déclinée dans ses phases principales : prise de connaissance de l'entreprise, évaluation du contrôle interne et élaboration de la stratégie d'audit, finalisation de la mission et rédaction des rapports d'audit, avec une focalisation sur l'audit des différents cycles de l'entreprise.

L'objectif de notre travail est de découvrir la réalité et la perspective de la pratique de la profession du contrôle légal en Algérie et la comparer avec les pratiques internationales.

Mots Clés : L'audit, Contrôle interne, auditeur, sincérité, fiabilité, le contrôle légal.

Abstract

Auditing is a rapidly expanding discipline linked to the need of emergence to provide reliable financial parameters and the information available to those responsible for defining the company's guidelines and managing it on a daily basis.

The audit is conducted in a selective, structured and progressive manner that achieves its objectives from general to specific. This approach will be divided into its main phases: awareness and orientation of the mission, evaluation of internal control and development of the audit strategy, finalization of the mission and drafting reports audit, with a focus on auditing the different business cycles.

The purpose of our work is to discover the reality and the perspective of the practice of the legal audit profession in Algeria and to compare it with international practices.

Key words: audit, Auditor, sincerity, regularity, internal control, légal control.

ملخص

التدقيق هو نشاط سريع التوسع مرتبط بالحاجة لجعل المعلومات المالية، موثوقة ومتاحة للمسؤولين المكلفين بتحديد إرشادات الشركة وإدارتها بشكل يومي.

تتم عملية التدقيق بطريقة انتقائية و منهجية و مستمرة تحقق أهدافها من عامة إلى محددة. يتم تقسيم هذه المنهجية الى المراحل الرئيسية الآتية : معرفة الشركة، وتقييم الرقابة الداخلية وتطوير استراتيجية المراجعة ، ووضع الصيغة النهائية للمهمة وتقارير التدقيق ، مع التركيز على تدقيق دورات الأعمال المختلفة.

الغرض من عملنا هذا هو اكتشاف واقع وجهة نظر ممارسة مهنة التدقيق القانوني في الجزائر ومقارنتها بالممارسات الدولية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الخارجي، مدقق الحسابات، الإخلاص، الانتظام ، منشآت ومعدات الممتلكات، الرقابة القانونية

Introduction générale

Dans le contexte économique actuel, les entreprises, quelles que soient leurs tailles, sont confrontées de façon régulière à d'innombrables difficultés qui engage parfois leur survie. L'une des difficultés majeure, reste incontestablement la prise de décision qui est basée sur un ensemble d'informations.

Le management des entreprises se voit dans l'obligation de faire un choix entre les différentes informations qui lui parvient. Le choix en question, est primordial pour la bonne gouvernance et l'atteinte des objectifs de l'organisation.

D'autant plus, et en dehors des dirigeants, les investisseurs sont aussi à la recherche récurrente de la bonne information afin d'orienter leurs choix d'investissement, une valorisation faussée peut être la résultante d'une mauvaise évaluation de l'actif de l'entreprise.

Les entreprises ont également besoin d'un état financier sincère et fidèle pour pouvoir demander des prêts. De nos jours, les banques sont plus sérieuses quant à la fidélité des informations financières et ne traitent qu'avec les sociétés dont les comptes ont été audités par de célèbres cabinets d'audit.

Pour répondre à ce besoin financier, il était nécessaire de créer une nouvelle discipline appelée l'audit, qui vise à donner une image claire, sincère et fidèle des états financiers des entreprises.

La pratique d'audit a connu une évolution assez remarquable dans le monde à partir de la crise mondiale de 1929, qui a engendré une perte de plus de trois cent (300) milliards de dollars en espace d'un mois et demi. Depuis, une conception de l'audit laissant une large place au contrôle interne s'est développée, des normes ont été progressivement définies puis affinées, la technique n'a cessé d'évoluer et de contribuer à l'amélioration du concept de la vérification et, par la même qualité d'information.

Les états financiers sincères constituent un élément d'information important pour les investisseurs et les économistes lorsqu'ils jugent la santé d'une entreprise et de l'économie en général. Les cabinets d'audit sont chargés d'une mission de collecter et évaluer les preuves en vue de détecter les anomalies significatives en ordre de donner un avis sur les états financiers.

Dans notre pays, l'intérêt porté au contrôle est tout récent. La réforme de l'économie nationale, en plaçant l'entreprise comme moyen privilégié d'accumulation de richesse, a conduit naturellement à redonner à l'information financière et comptable toute son importance, la création du conseil de l'ordre des experts comptable et, par voie de conséquence, à imposer le commissariat comme garant indispensable de la fiabilité et de la sincérité de cette information.

La pratique d'audit requise pour les sociétés algériennes se limite au audit légal, les autres types d'audit tels que (audit qualité, conseil...) restent facultatifs pour ces sociétés.

Le contrôle légal est devenu une discipline transversale au centre des préoccupations des managers, il est positionné dans le monde comme une véritable source d'amélioration continue pour accroître l'efficacité du système d'information comptable, et suite aux différents scandales financiers qui ont secoué le monde des affaires, le contrôle légal est désormais un instrument institutionnel et indispensable de la fiabilité de l'information et de l'assurance de sa crédibilité.

Problématique principale :

« Quelle est la démarche à suivre dans une mission du contrôle légal en Algérie ? ».

Afin de mieux comprendre la problématique, nous l'avons associée aux questions secondaires suivantes:

- Comment le commissaire aux comptes procède-t-il pour analyser et évaluer la situation financière et comptable d'une entreprise en Algérie ?
- Existe-t-il divergences et convergences entre les pratiques algériennes et les pratiques universelles ?
- Le contrôle interne demeure-il facultatif pour les entreprises algériennes ?

Les hypothèses

H1 : Le commissaire aux comptes lors de l'exécution de sa mission, passe par des étapes et procédures afin qu'il puisse terminer son travail et rédiger son rapport.

H2 : la pratique du contrôle légal en Algérie est conforme aux normes internationales d'audit.

H3 : Les entreprises algériennes n'accordent pas une grande importance au contrôle interne, il est souvent facultatif.

Objectifs de la recherche

L'objectif du choix de ce thème revient à l'importance du contrôle légal, thème d'actualité encouragé par le nouveau contexte en Algérie à travers les nouvelles lois promulguées qui obligent, à la fois, les sociétés privées et publiques à présenter leurs états financiers aussi bien aux utilisateurs, ainsi qu'aux institutions concernées au travers la nouvelle tendance de décentralisation de la fonction comptable. De même, malgré l'importance accordée à cette profession d'après les textes réglementaires, il existe toujours une défaillance dans la pratique de cette profession. Donc nous voulons découvrir la réalité de la pratique de cette profession au sein d'une entreprise.

Les raisons du choix du thème

Plusieurs raisons nous ont amené à porter la réflexion sur ce type de sujet. Ces raisons sont aussi pertinentes les unes que les autres, d'abord, notre démarche nous est suggérée par une insuffisance de travail sur la question de la démarche du commissaire aux comptes en Algérie et des nouvelles normes algériennes d'audit (NAA).

Ce sujet que nous voulons soumettre à notre réflexion est un thème très important de nos jours, vu que l'Algérie est entrain de compléter cette chaîne de normalisation par l'adoption d'un autre processus de contrôle qui s'ajoute et améliore le système de contrôle et audit de cette chaîne, il s'agit bien des normes Algériennes d'audit (NAA).

Enfin sur le plan personnel et professionnel, nous souhaitons mener une carrière dans le domaine de l'audit légal.

Les outils de l'étude

Afin de concrétiser notre étude et répondre à notre problématique et confirmer ou infirmer nos hypothèses, nous nous sommes basés sur la méthode descriptive analytique. Parmi les outils de recherche utilisés figure :

La recherche documentaire à travers la consultation de différents ouvrages et textes légaux et réglementaires et travaux universitaires qui abordent le sujet de l'audit et la démarche du commissaire aux comptes.

Nous avons également pu mener des entretiens avec les différents intervenants de cycle immobilisation au sein de l'entreprise ETAC à travers de questionnaires.

Plan de travail

Pour répondre à la problématique principale et à l'ensemble des questions posées, et pour confirmer ou infirmer les hypothèses, nous suivrons l'approche descriptive et analytique. Par conséquent, nos travaux de recherche seront structurés comme suit:

Chapitre 01 : est intitulé Généralité sur l'audit, et qui s'articule autour de trois (3) sections

Dans ce chapitre nous essayons de citer brièvement dans la première section les concepts clés d'audit sa définition, ses différents types ainsi que ses objectifs et ses principes. La deuxième section est consacrée à la normalisation de la profession d'audit : les causes de la normalisation, les normes internationales d'audit.

La troisième section portera sur l'approche par les risques: les différents types de risque et la relation entre ses composantes, fixation du seuil de signification, et enfin les critères de fixation.

Chapitre 02 : qui reprend la démarche du commissariat aux comptes en Algérie

La première section portera sur les généralités sur le commissariat aux comptes en Algérie son cadre règlementaire et légal. Une deuxième section qui relate la démarche des commissaires aux comptes en Algérie par rapport aux lois et réglementation en vigueur. La troisième section sera consacrée aux Normes Algériennes d'Audit (NAA).

Chapitre 03 : La mission du contrôle légal au sein de l'entreprise ETAC.

Le troisième chapitre fera l'objet de notre cas pratique. Nous y présenterons, d'abord, le cabinet d'accueil « Ecovis », Une deuxième section qui portera sur la présentation de la société auditée, et l'évaluation de son contrôle interne, Nous tenons à préciser que le cycle attribués à l'étudiante est : l'immobilisation corporelle, et enfin une troisième section consacré aux différents étapes accomplies et aux différents tests effectués lors du contrôle légal des comptes de la société.

Chapitre01 :
Généralités sur l'audit

Chapitre01 : Généralités sur l'audit**Introduction**

Sous l'effet du développement et des échanges économiques et de l'importance prise par les places financière, la comptabilité est devenue le langage fondamental de la communication financière, et l'audit est un instrument qui assure à la comptabilité, la fiabilité nécessaire aux investisseurs, ainsi que est un examen critique mené par un professionnel libérale dont la mission consiste essentiellement à certifier les comptes, qui ces derniers années, a connu de fortes réformes à l'échelle internationale.

Ces informations vont être détaillées dans ce chapitre en trois sections :

La première section sera consacrée à la présentation de l'audit dans le monde, passant par sa définition, ses différents types ainsi que ses objectifs et ses principes.

La deuxième section sera consacrée à la normalisation de la profession d'audit : les causes de la normalisation, les normes internationales d'audit.

La troisième section portera sur l'approche par les risques : les différents types de risque et la relation entre ses composantes, fixation du seuil de signification, et enfin les critères de fixation.

SECTION 01 : Définitions et concepts clés de l'audit

Pour étudier l'audit il y a lieu d'abord de comprendre la notion d'audit en général, ses objectifs et ses différentes typologies.

1. Définition de l'audit :

Définition 1 : selon Larousse « L'audit est la procédure consistant à s'assurer du caractère complet, sincère et régulier des comptes d'une entreprise, à s'en porter garant auprès des divers partenaires intéressés de la firme et, plus généralement, à porter un jugement sur la qualité et la rigueur de sa gestion. »

Définition 2 : Par extension, « L'audit exercé par un auditeur est un processus méthodique, indépendant et documenté, permettant d'obtenir des preuves d'audit et de l'évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit sont satisfaisants ».¹

Définition 3 : Selon l'IFACI, l'audit est définie comme suite « L'audit 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 la valeur ajoutée ; Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs »²

Définition 4 : « L'audit est un examen par un professionnel compétant et indépendant en vue de l'expression d'une opinion motivée sur la régularité, la sincérité, et l'efficacité d'une information ou d'une entreprise par référence à des critères de qualité. »³

Ces définitions signifient que l'audit est un examen mené par un professionnel compétant et indépendant de l'entreprise pour une mission de collecter et évaluer les preuves en vue de détecter les anomalies significative

L'auditeur communique les résultats de cette évaluation dans un rapport écrit. Le rapport est accessible à tous les utilisateurs du document.

¹ BERTIN. E, GODOWSKI.C et KHELASSI.C : Manuel comptabilité et audit, Edition BERTI, Alger, 2013, P526 :527.

² <https://www.ifaci.com/audit-contrôle-interne/metiers-de-laudit-contrôle-interne/>. (Consulté le 26/03/2019 à 18 :17)

³ PERROTIN.R, SOULET.F et PASERO, J.G : le manuel des achats : Processus. Management. Audit, les éditions d'organisation Groupe Eyrolles, Paris, 2007, P.333.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

2. Objectifs et principes de l'audit

2.1. Objectifs de l'audit¹

Selon le cadre conceptuel des missions d'audit de l'IAASB (repris par la norme ISA 200) :

« Une mission d'audit des états financiers a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié. Pour exprimer cette opinion, l'auditeur emploiera la formule “donne une image fidèle” ou “présente sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs”, qui sont des expressions équivalentes. L'audit d'informations financières ou autres, établies selon des principes généralement reconnus, poursuit le même objectif. Pour se forger une opinion, l'auditeur rassemble les éléments probants nécessaires pour tirer des conclusions sur lesquelles se fonde son opinion. L'opinion de l'auditeur renforce la crédibilité des états financiers, en fournissant une assurance élevée, mais non absolue. L'assurance absolue en audit ne peut exister, en raison de nombreux facteurs, tels que le recours au jugement, l'utilisation de la technique des sondages, les limites inhérentes à tout système comptable et de contrôle interne et le fait que la plupart des informations probantes à la disposition de l'auditeur conduisent, par nature, davantage à des déductions qu'à des certitudes.

2.2. Les principes d'audit

L'audit est fondé sur un certain nombre de principes qui font un outil efficace, pour aider à améliorer les performances de l'organisme et aussi la satisfaction des clients :

Pour que les conclusions soient pertinentes, les principes doivent être respectés par les auditeurs afin de garantir que des auditeurs travaillant de façon indépendante parviennent à des conclusions semblables dans des circonstances similaires

Les principes suivants s'appliquent aux auditeurs :

- **Déontologie** : c'est le fondement du professionnalisme, qui permet la confiance, l'intégrité, la confidentialité, et la discrétion.

¹ OBERT.R, MAIRESSE.MP : comptabilité et audit, Édition DUNOD, 2ème Édition, Paris, 2009 , P : 403.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

- **Impartialité** : les constats de l'audit, les conclusions et les rapports d'audit reflètent de manière honnête et précise les activités d'audit.
- **Conscience professionnelle** : les auditeurs agissent en accord avec l'importance des tâches qu'ils réalisent et la confiance que leur ont apportée les commanditaires. Il faut posséder les compétences et l'expérience.
- **Indépendance** : les auditeurs sont indépendants de l'activité auditée, ils n'ont ni parti ni conflit d'intérêt. Les auditeurs conservent un état d'esprit objectif pour d'assurer que les constats et les conclusions sont fondés sur des preuves d'audit.
- **Approche fondée sur des preuves** : les preuves d'audit sont vérifiables, elles s'appuient sur des échantillons d'informations disponibles. La confiance est liée à l'utilisation appropriée de l'échantillonnage.¹

3. Typologie de l'audit :

Le terme d'audit a progressivement connu un élargissement de domaine d'intervention, en effet on peut rapprocher l'audit d'un point de vue géographique et statutaire

3.1.la dimension géographique

D'un point de vue de, on fait référence à la position de l'auditeur :

3.1.1. l'audit interne

Selon l'IFACI : « 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. »².

3.1.2. l'audit externe

« L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, résultats et états financiers ; et plus précisément si on

¹ Jean-Pierre MADOUZ, Laurent NOTE Les fondamentaux de l'audit de qualité AFNOR Edition, 2011, P :5.

² J.RENARD : théorie et pratique de l'audit interne, Editions d'organisation, paris, 2010, p:37.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

retient la définition de commissaires aux comptes certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers. »¹

Tableau 1 : la différence entre l'audit interne et externe

	Audit interne	Audit externe
Statut de l'auditeur	Personnel de l'entreprise	Prestataire de service (honoraire)
Bénéficiaire de l'audit	Travaille pour le bénéfice des responsables (les managers, DG, comité d'audit).	Certifie les compte à l'attention de ceux qui en ont besoin (les actionnaires, les banquiers, clients, fournisseur, etc.).
Les Objectifs	Apprécier la bonne maitrise des activités de l'entreprise et de recommander les actions correctrices.	Certifier la régularité, la sincérités et l'image fidèle des comptes, résultats et les états financiers.
Le Champ d'application d'audit	Il couvre toute les fonctions de l'entreprise	Englobe tout ce qui concerne la détermination de résultat et l'élaboration des états financiers.
Prévention des fraudes	Une fraude touchante par ex la confidentialité des dossiers personnels concerne l'audit interne et non pas l'audit externe.	Est intéressé par toute fraude dès qu'elle est susceptible d'avoir une incidence sur les résultats.
L'indépendance	Salarié	Juridique et statutaire (Profession libérale).
Périodicité de l'audit	Travail en permanence dans l'entreprise sur des missions planifiées, les missions sont précisées par la direction générale.	Réalisation de mission de façon intermittente et permanant pendant la durée du contrat.
Normes	IIA « International Internal Auditors »	IFAC « International Fédération of Accountants »

Source : RENARD.J: Théorie et pratique de l'audit interne, 9ème édition, édition Eyrolles, paris, 2016, PP80 :82.

¹ RENARD,J: théorie et pratique de l'audit interne, 9ème édition, édition Eyrolles, paris, 2016, p.73.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

3.2. La dimension statutaire

Dans le cas où l'auditeur ne fait pas partie de l'entité auditée, et donc un prestataire venant de l'extérieur, il sera sujet de l'audit externe qui peut prendre deux dimensions statutaires différentes, on parle ici de l'audit légal et l'audit contractuel.

3.2.1. L'audit légal

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.

3.2.2. Audit contractuel

L'audit contractuel est par définition une mission effectuée dans le cadre d'un contrat. L'objectif est d'émettre une opinion sur les comptes d'une société dans un cadre spécifique.

Cela peut concerner différents domaines : évaluation d'entreprise dans le cadre d'une opération de croissance externe ou de restructuration, analyse de la qualité du système d'information, évaluation d'actifs ou passifs dans le cadre d'opérations ciblées, évaluation de risques spécifiques, Etc ¹.

Tableau 2: Comparaison entre l'audit Légal et l'audit Contractuel

Caractéristiques	Audit externe	
	Légal	Contractuel
Nature de la mission	Obligatoire	Contractuelle
Nomination	Par les actionnaires	Par la direction générale ou CA
Objectif	Vérifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle Certifier la concordance des états financiers et des informations communiqués par la CA	Attester de la régularité et la sincérité des comptes. Donner des conseil relative au fonctionnement et l'appréciation de contrôle interne.
Intervention	Mission permanente et étendue pendant la durée du contrat	Mission définie par un contrat et une lettre de mission

¹ P. KROLL et D. FIORI, Les métiers de l'audit LE GUIDE 2010-2011, Edition l'étudiant, 2010, P : 26.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

Indépendance	Doit être totale vis-à-vis du conseil administratif et des actionnaires	Indépendance totale
Destinataire des rapports	Conseil d'administration, assemblée générale ordinaire, assemblée générale extraordinaire	Direction générale, conseil d'administration.
Condition d'exercice	Inscription à l'ordre national	Inscription à l'ordre national
Obligation	De moyens	De moyens ou de résultat selon le type de la mission
Responsabilité	Civil, pénale et disciplinaire	Civil, pénale et disciplinaire
Révocation	Mission institutionnelle normalement par les instances judiciaires sur la demande de l'entreprise contrôlée.	Précisée dans le contrat
Rémunération	Cahier de charges	Fixée dans le contrat

Source : SADIN, MAZOUZ.A: Pratique de commissariat aux comptes en Algérie. Édition société national de comptabilité. Algérie .1999. P125-

4. Des auditeurs pour mener les audits¹

L'auditeur peut être interne ou externe. L'audit externe est mené par un commissaire aux comptes, par un fonctionnaire, ou par un tiers lié à l'entreprise par un contrat, par contre l'audit interne mené par un salarié de l'entreprise elle-même.

- **Auditeur interne**

L'auditeur interne comme son nom l'indique travail au sein de l'entité auditée, à l'origine cantonné dans des missions liées à la bonne qualité de l'information financière, l'auditeur interne mène aujourd'hui plus volontiers des missions d'audit opérationnel.

- **Commissaire aux comptes (auditeur légal, contrôleur légal)**

Le commissaire aux comptes est également qualifié de contrôleur légal ou de l'auditeur légal et externe à l'entreprise, car sa mission est décrite dans la loi. Le commissaire

¹A.DAYAN et autres : manuel de gestion volume 1, éditions ellipses, Paris, 1999, P886.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

aux comptes mène une mission d'audit légal pour vérifier la sincérité et la conformité des états financiers de l'entreprise avec les normes en vigueur.

- **Auditeurs contractuel :**

L'auditeur contractuel mène, comme son nom l'indique, une mission dans le cadre d'un contrat qui le lie à l'entité auditée : un client (une entreprise, un ministère, une mairie...) fixe une mission à un auditeur, les termes de celle-ci figurant dans un contrat. Dès lors, s'il n'existe qu'une seule mission de commissariat aux comptes (d'audit légal) qui comprend des objectifs connus, il existe un nombre illimité de missions d'audit contractuel menées par des spécialistes de la mission concernée : expert-comptable, avocats, informaticiens, ingénieurs...

- **Experts comptables :**

L'expert-comptable ainsi que leur mission principal : la tenue ou à la surveillance de comptabilité a compétence pour mener toute mission d'ordre contractuel, que celle-ci soit liée à l'audit, à l'évaluation des entreprises, à des conseils, à des mises en place de procédés nouveaux et, de manière générale, à l'amélioration des performances de son client.

5. Audit et contrôle interne

5.1. Définition

Le contrôle interne peut être défini comme l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Son objectif est double :

- Assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information ;
- Assurer la conformité par rapport aux lois et aux règlements ;
- Et également d'assurer l'application des instructions de la direction en vue d'améliorer les performances de l'entreprise.

Le contrôle interne se matérialise par la mise en place de méthodes, de règles et de procédures au sein de l'entreprise¹.

5.2. Audit et contrôle Interne

¹ <https://www.lecoindesentrepreneurs.fr/contrôle-interne/> consulté le 23/04/2019 à 14:27.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

« L'auditeur doit acquérir une connaissance suffisante des systèmes comptables et de contrôle interne pour planifier l'audit et concevoir une approche d'audit efficace. L'auditeur doit recourir à son jugement professionnel pour évaluer le risque d'audit et définir des procédures d'audit visant à le réduire à un niveau acceptablement faible.»¹

Section 2 : la normalisation de la profession d'audit

De nombreux scandales financiers ont frappé le monde ; la chose qui a remis en cause la fiabilité des travaux du contrôle externe, ce qui a poussé plusieurs pays à promulguer les lois réorganisant la profession d'audit dans le but de normaliser cette profession, trouver des solutions pour ses défaillances et désigner la gouvernance d'entreprise comme finalité d'audit externe.

1. Origines de la normalisation

À la fin du XIXe siècle et au début du XXe siècle l'essor des entreprises cotées et la multiplication des scandales financiers ont rendu nécessaire la mise de procédures de contrôle et d'audit, il était nécessaire de revoir le système de gouvernance des entreprises et, en particulier de formaliser les processus de reddition des comptes.²

1.1. Scandale d'Enron³

L'affaire Enron est particulièrement significative des effets d'une déréglementation sans contrôle et des excès que peut engendrer le marché. Enron fondée en 1985 par Kenneth Lay, rejoint par la suite par Jeffrey Skilling. Enron est l'une des plus grandes entreprises américaines et le plus grand scandale financier des 20 dernières années. L'entreprise gonflait artificiellement ses profits, tout en masquant ses déficits en utilisant une multitude de sociétés écrans et en falsifiant ses comptes. Le but était, ni plus ni moins, de gonfler la valeur boursière. L'éclatement de la bulle a précipité non seulement l'entreprise Enron, mais aussi le cabinet d'audit Arthur Andersen, complice. Plus d'une tonne de documents compromettants a été détruite par le cabinet d'audit de renommée mondiale quasi séculaire.

¹ Rigobert FOKAM, Contrôle interne et Audit légal : Rapport conflictuel ou synergie totale publié le 02 mars 2017.

² B. PIGE, Audit et contrôle de gestion : « de la conformité au jugement » Editions EMS, 4ème Edition, CAEN, 2017, P:86.

³ A. LALMI, L'audit externe et le jugement professionnel : Réalités et perspectives Mémoire fin de cycle, ESC kolea, 2015, P 37.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

La crise d'Enron a contribué à l'accélération des réformes de normes internationale, des systèmes de surveillance des marchés et des structures de gouvernement d'entreprise, tout en relançant les réflexions sur la notion d'entreprise socialement responsable.

1.2. Scandale worldcom

L'opérateur de télécommunications Worldcom était le second opérateur de longue distance des États-Unis, à la suite d'une longue série d'acquisitions entre 1994 et 1998. Certaines dépenses, facturées par les opérateurs régionaux, n'ont pas été prises en compte. Des dépenses courantes ont été comptabilisées en "dépenses en capital", en totale contradiction avec les normes comptables GAAP, ce qui a gonflé artificiellement les bénéfices de la société d'un bon tiers. Cette manipulation des comptes a permis à Worldcom d'afficher un résultat net de 1,4 milliard en 2001, et de 130 millions pour le premier trimestre 2002. Le cours de l'action Worldcom a aussitôt été suspendu au New York Stock Exchange. Le commissaire aux comptes de worldcom était Arthur Anderson, qui a validé les 5 trimestres de comptes truqués, a jeté toute la responsabilité de manipulation sur le directeur financier, mais Anderson était déjà impliqué jusqu'au front dans le scandale d'Enron.¹

2. Les lois internationales

A la suite de plusieurs scandales financiers (Enron, Worldcom aux Etats-Unis, Parmalat en Europe), plusieurs pays ont promulgué des lois dites de sécurité financière afin de redonner confiance aux investisseurs et épargnants :

- Sarbanes Oxley Act (Etats-Unis 2002)
- Loi de Sécurité Financière (France 2003)

Ces lois imposent aux entreprises de nouvelles obligations favorisant la transparence et l'exactitude des comptes. Elles introduisent des changements majeurs dans le domaine de la gouvernance d'entreprise².

2.1. La loi Sarbanes-oxly

Suite aux pratiques boursières frauduleuses entre 2001 et 2002, une crise de confiance majeure touche l'Amérique, et la classe politique doit se résoudre à agir en votant une loi. La

¹ A. LALMI, L'audit externe et le jugement professionnel : Op.cit, P:37.

² <https://www.previnfo.net/sections.php?op=viewarticle&artid=10>, consulté le 25/04/2019, à 10 :24.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

loi Sarbanes-Oxley de 2002 (SOX), a pour objet d'accroître la responsabilité des entreprises et d'améliorer la communication de l'information financière ; de même, que de lutter contre la fraude des entreprises et la fraude comptable. C'est une des lois les plus complexes qui ait été adoptée aux États-Unis ces dernières années. Elle a donné lieu à des réformes des pratiques commerciales américaines les plus ambitieuses depuis les années 1930.

Cette loi contient six principaux axes¹

- **Certification des comptes**

Le directeur général et le Directeur Financier sont obligés de certifier les états financiers publiés, au moyen d'une déclaration signée.

- **Contenu des rapports**

Les entreprises doivent fournir à la Securities And Exchange Commission (SEC) des informations supplémentaires afin d'améliorer l'accès à l'information et la fiabilité de cette information. Les entreprises doivent rendre publics les ajustements comptables identifiés par les auditeurs, les engagements hors bilan, ainsi que les changements dans la propriété des actifs détenus par les dirigeants. En outre, les dirigeants doivent rédiger un rapport sur les procédures du contrôle interne et préciser si un code d'éthique a été adopté.

- **Contrôle de la SEC**

La SEC devra procéder à un contrôle régulier des sociétés cotées, ce contrôle devra intervenir au moins une fois tous les trois ans.

- **Comité d'audit et règles d'audit**

Les entreprises doivent mettre en place un comité d'audit indépendant pour superviser le processus de vérification. Ce comité est responsable du choix, de la désignation, de la rémunération et la supervision des auditeurs. Il doit également mettre en place des procédures pour recevoir et traiter les réclamations mettant en cause la comptabilité, les contrôles internes comptables et l'audit, et pour garantir le traitement confidentiel des observations émanant du personnel de la société concernant des problèmes comptables ou d'audit.

¹ M, MAULINARI, Audit financier et contrôle interne : « l'apport de la loi Sarbanes-Oxley », Revue française de gestion, 2003, P:135.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

- **Création de Public Company Accounting Oversight Board**

Dans le cadre de la loi SOX (articles 101-109), un nouvel organisme de réglementation et de surveillance est créé, le Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). Cet organisme doit superviser les cabinets d'audit, établir des normes, mener des enquêtes et sanctionner les personnes physiques ou morales qui ne respectent pas les règles. Dépendant de la SEC, ce nouvel organisme de contrôle comprend cinq membres nommés par celle-ci, et dispose de pouvoirs d'enquête et de sanction.

- **Sanction**

Des sanctions pénales sont créées et d'autres considérablement renforcées. Nous retiendrons, à titre d'exemple, que la certification d'états financiers non conformes à la réglementation est passible d'une amende d'un million de dollars ou d'un emprisonnement de 10 ans au plus. En outre, la commission intentionnelle de la même infraction fait passer l'amende à 5 millions de dollars et l'emprisonnement à 20 ans¹.

2.2.Loi de sécurité financière

Promulguée le 1er août 2003, cette loi prévoit en particulier un très net renforcement des conditions d'exercice de la profession de commissaire aux comptes et du fonctionnement du conseil. Elle est venue modifier par la suite le code de commerce.

Selon les autorités françaises, la Loi de Sécurité Financière (LSF) se veut, « une réponse à la fois politique et technique à la crise de confiance dans les mécanismes du marché et aux insuffisances de régulation dont le monde économique et financier a pris connaissance » à la suite des divers scandales financiers et de l'effondrement de grandes entreprises multinationales.

La Loi de Sécurité Financière (LSF) a pour objectifs :

- Une réduction des sources de conflits d'intérêts ;
- Un renforcement des obligations d'information ;
- Un renforcement du contrôle interne.²

3. Les normes internationales d'audit

¹ M, MAULINARI, Audit financier et contrôle interne:Op.cit,P:136.

² Stéphanie Théry-Dubuisson, l'audit, La Découverte, Paris, 2009, P17.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

3.1. L'international federation of Accountants (IFAC)

- **Présentation**

Créée le 7 octobre 1977, l'international Federation of Accountants est l'organisation mondiale de la profession comptable, expert-comptable et commissaires aux comptes. L'IFAC regroupe aujourd'hui 163 organisations professionnelles représentant 199 pays.

- **Organisation**

L'IFAC se compose de plusieurs comités et groupes de travail aux objectifs différents. On distingue ainsi :

L'international Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) qui établit et publie régulièrement des normes d'audit et d'expression d'assurance dans un but d'harmonisation mondiale des pratiques professionnelles;

L'IAASB – qui a pris en 2002 la suite de l'IAPC (International Auditing Practice Committee) est une commission permanente du Conseil de l'IFAC. Elle a reçu expressément la mission et le pouvoir de publier, au nom du Conseil de l'IFAC, des recommandations et projets de recommandations sur l'audit et les missions qui s'y rattachent¹

- L'Ethics Committee qui émet des directives dans les domaines de la déontologie et de l'éthique ;
- Le Public Sector Committee qui traite des problématiques comptables, de l'information financière et de l'audit du secteur public ;
- L'Education Committee qui publie et améliore les normes relatives à la formation des professionnels tant au niveau de l'accès à la profession qu'au niveau de la formation permanente des professionnels en exercice ;
- Le Professional Accountants in Business Committee qui a pour but de fédérer et de faire connaître les besoins des professionnels comptables travaillant en entreprise ;
- Le transational Auditors Committee qui s'adresse aux cabinets d'audit conduisant des missions transnationales et qui acceptent de se conformer volontairement à un certain nombre d'obligations notamment un contrôle de qualité global et indépendant ;

¹ OBERT.R, MAIRESSE.MP: Op.cit, P:404.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

En 2003 l'organisation de l'IFAC a été substantiellement remanié avec, notamment, la création d'un nouvel organe, le Public Interest Oversight Board (PIOB) dont l'objet est de contrôler les travaux accomplis par les comités au nom de l'intérêt public. Le PIOB a donc un rôle de surveillance et non un rôle dans la gestion ou dans les activités de l'IFAC. A ce titre il incarne la principale modification de l'organisation de l'IFAC qui traduit son évolution vers un système de régulation partagée au détriment, bien entendu de l'autorégulation. Ce système a d'ailleurs été adopté dans de nombreux pays.

3.2.L'harmonisation des travaux d'audit

L'international Auditing and Assurance Standards Board, l'Ethics Committee et Le transational Auditors Committee sont les comités de référence pour les travaux d'audit. Mais les normes d'audit en tant que telles sont élaborées par l'IAASB et prennent les dénominations d'ISA (International Standards on Auditing) et d'IAPS (International Auditing Practice Statements). Les normes ISA regroupent les principes de base et les procédures essentielles alors que les IAPS décrivent les procédures pour les auditeurs dans leur application des normes ISA¹.

- **Les normes ISA**

L'IAASB a publié un peu plus de trente normes (ISA) désignées ci-après :

Tableau 3:liste des normes de l'IAASB (Normes ISA)

N° de la codification des normes	Intitulé des normes
	Principes généraux et responsabilités
200	Objectifs et principes généraux en matière d'audit d'états financier
210	Termes et conditions de la mission d'audit
220	Contrôle qualité d'une mission d'audit
230	Documentation des travaux
240	Responsabilité incombant à l'auditeur d'envisager la fraude dans un audit d'états financier
250	Prise en compte des textes législatifs et réglementaires dans l'audit des états financiers

¹ LEJEUNE.G, EMMERICH.JP: Audit et commissariat aux comptes, Editions Gualino, Paris, 2007.PP26-27 .

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

260	Communication avec le gouvernement d'entreprise
265	Contrôle interne
	Evaluation de risques et réponses à l'évaluation des risques
300	Planification de l'audit
315	Prise de connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation des risques d'anomalie significatifs
320	Caractère significatif en matière d'audit
330	Procédures de l'auditeur en réponse aux risques évalués
402	Facteurs à considérer pour l'audit d'entité faisant appel aux services bureaux
450	Evaluation des anomalies
	Élément probants
500	Éléments probants
501	Éléments probants-remarques complémentaires sur certains points
505	Confirmations externes
510	Missions initiales-soldes d'ouverture
520	Procédures analytiques
530	Sondages en audit et autre méthodes de sélection d'échantillons
540	Audit des estimations comptables
545	Audit des mesures et des informations sur les justes valeurs
550	Parties liées
560	Événements postérieurs à la clôture
570	Hypothèse de continuité d'exploitation
580	Déclarations de la direction
	Utilisation des travaux d'autres professionnels
600	Utilisation des travaux d'un autre auditeur
610	Examen des travaux de l'audit interne
620	Utilisation des travaux d'un expert
	Conclusions de l'audit et rapports
700	Rapport de l'auditeur sur les états financiers
701	Modification de l'opinion de l'auditeur dans le rapport d'audit
705	Paragraphes d'observation et paragraphes relatifs à d'autres points.
710	Données comparatives
720	Autres informations présentées dans des documents contenant des états financiers audités

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

	Domaines spécialisés
800	Rapport de l'auditeur sur des missions d'audit spéciales
	Autres normes
1000-1100	Normes sectorielles (banques, petites entités, instruments financiers, etc.)
2400	Missions d'examen limité d'états financiers
2410	Mission d'examen d'informations financières intermédiaires effectuées par un auditeur indépendant
3000	Missions d'assurance
3400	Examen d'informations financières prévisionnelles
4400	Mission d'examen d'informations financières sur la base de procédures convenues
4410	Mission de compilation d'informations financières

Source : Elaboré par nous-mêmes en utilisant comme référence, R. OBERT, Mairesse.MP, Comptabilité et Audit, DUNOS EDITION, Paris, 2ème Edition, 2009, PP:404:405.

4. Le comité d'audit

4.1. Rôle du comité d'audit

Cet organe est une émanation du conseil d'administration et est rattaché du point de vue organisationnel directement au conseil. Ce rattachement direct au CA lui assure une pleine indépendance dans sa mission qui est celui de surveiller de manière attentive et permanente le dispositif du CI¹.

Le comité d'audit est chargé d'aider le Conseil d'administration à s'acquitter de ses obligations et responsabilités de surveillance relatives à la qualité et l'intégrité de l'information financière. Le comité d'audit relève du Conseil auprès duquel il a un pouvoir de recommandations. Il exerce un rôle de vigie sur les affaires financières de l'Ordre. À cet effet, il est également responsable de la surveillance des activités d'audit externe, du contrôle interne, de la gestion des risques et de la sécurité de l'information. Il rend compte de ses activités au Conseil à la suite de chacune de ses réunions².

- **Le comité d'audit et l'auditeur externe**

¹ Rigobert FOKAM, contrôle interne et audit légal : Rapport conflictuel ou synergie totale, Op.cit.

² <http://cpaquebec.ca/fr/lordre/a-propos-de-lordre/gouvernance/comites/comite-daudit/>. Consulté le 08/04/2019 à 21 :43.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

Le rôle du comité d'audit envers l'auditeur externe est davantage formalisé qu'envers l'audit interne. Une raison simple à cela : l'auditeur externe reste la clé de voute du processus de certification, et son indépendance un enjeu de qualité essentiel, alors que l'audit interne agit plutôt comme fonction support de ce processus, dont l'indépendance formelle n'est pas une priorité¹.

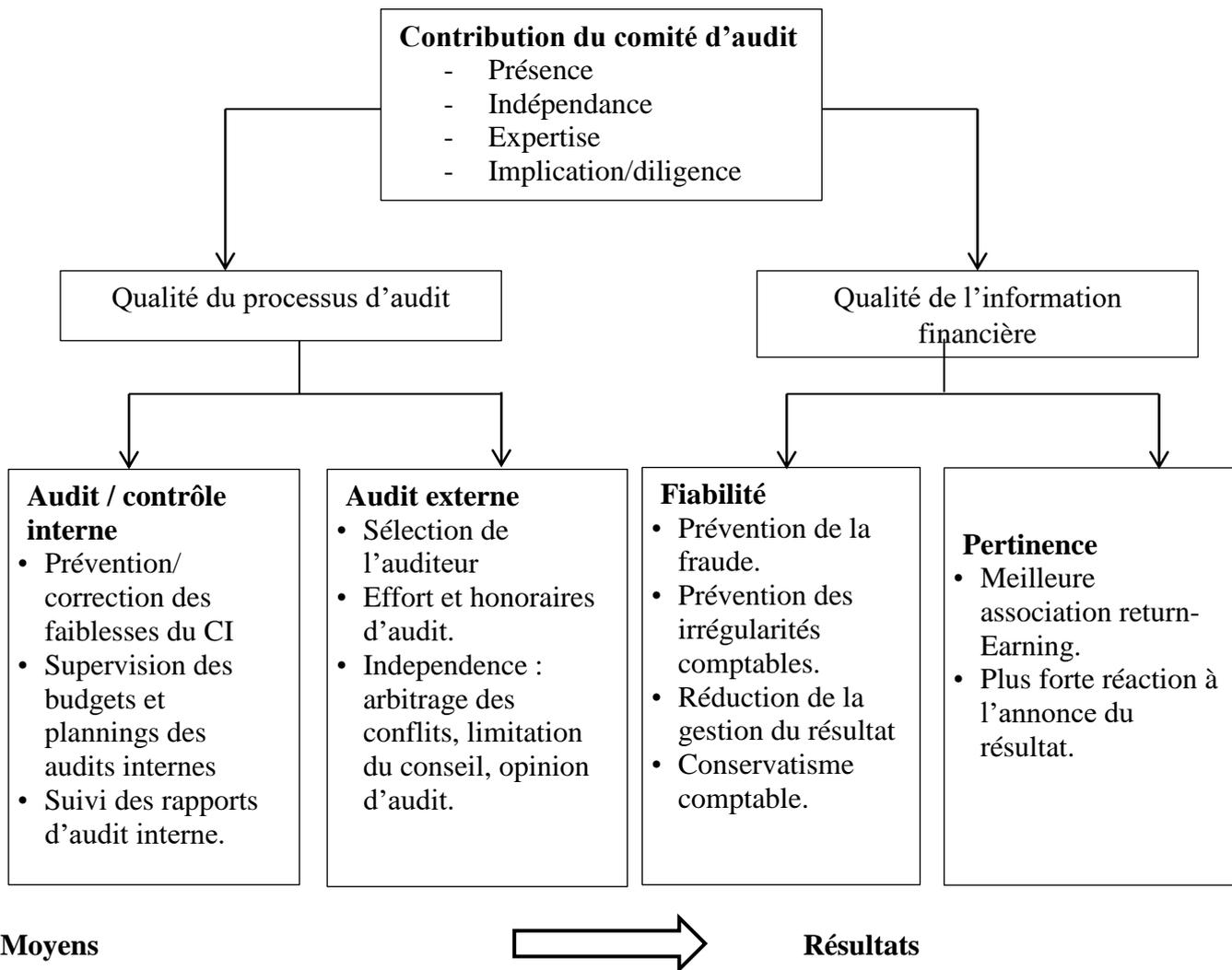
- **Surveillance des activités d'audit externe**

- Rencontrer les auditeurs externes afin de revoir le plan d'audit annuel ainsi que les résultats de l'audit, et s'assurer qu'aucune restriction ou limite ne leur a été indûment imposée.
- Informer les auditeurs externes des intérêts et préoccupations du Conseil ou du comité exécutif à l'égard de l'audit de l'Ordre ;
- Recevoir chaque année un rapport des auditeurs externes confirmant leur indépendance, rapport indiquant tous les mandats effectués pour l'Ordre, et s'assurer de leur objectivité
- Veiller à obtenir et à analyser en temps opportun les principales conclusions ou recommandations des auditeurs
- Rencontrer à huis clos les auditeurs externes afin de traiter de toutes questions qui, de l'avis de l'auditeur, doivent être discutées en privé
- Évaluer annuellement le rendement des auditeurs externes, notamment en consultant la direction
- Recommander la nomination ou le remplacement de l'auditeur externe au Conseil
- Approuver les honoraires des auditeurs externes, incluant les services autres lorsqu'applicable.

¹ Charles PIOT, A quoi servent les comités d'audit ?, la revue de l'association francophone de comptabilité, 2009, P16.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

Figure 1: un cadre d'analyse des contributions du comité d'audit



Source : Charles PIOT, A quoi servent les comités d'audit ?, la revue de l'association francophone de comptabilité , 2009, P13

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

Section 3: L'approche par les risques

Les missions demandées à l'auditeur peuvent avoir des natures diverses (audits, examen limité, procédures convenues) qui impliquent des niveaux d'assurance différents. L'auditeur se doit donc, en même temps qu'il prend connaissance de l'entreprise, effectuer une mesure préalable du risque de la mission. Ce risque est appelé risque d'audit¹.

L'approche par les risques est supposée identifier les principaux risques auxquels toute entreprise est confrontée, que ce soit en raison de sa taille, de sa structure juridique ou de propriété, de son organisation, de ses systèmes de pilotage ou d'exploitation, et tout simplement de son secteur d'activité et des milieux dans lesquels elle exerce son activité².

L'évaluation des risques d'audit est la tâche la plus difficile. Elle vise l'analyse des menaces et des faiblesses dans l'accomplissement de la mission d'audit externe.

L'application des normes et procédures aide à atténuer leur efficacité sans pour autant les éliminer totalement³.

1. Définition du risque d'audit

Selon la norme ISA 200 « le risque que l'auditeur exprime une opinion inappropriée sur des états financiers comportant des anomalies significatives. Le risque d'audit est fonction des risques d'anomalies significatives et du risque de non-détection ». ⁴

Selon la norme d'exercice professionnel (NEP) « le risque d'audit est le risque que le commissaire aux comptes exprime une opinion incorrecte du fait d'anomalies significatives contenues dans les comptes ». ⁵

2. Les Différents types du risque d'audit

2.1. le risque inhérent :

¹ Robert OBERT, Marie-Pierre Mairesse Comptabilité et Audit, Op.cit. P441.

² B. PIGE, Audit et contrôle de gestion : « de la conformité au jugement » Editions EMS, 4ème Edition, CAEN, 2017, P75.

³ Khalil FEGHALI, Les techniques et les procédures d'audit comptable et financier, Edition L'Harmattan, Paris, 2015, P31.

⁴ ISA200 : Objectifs généraux de l'auditeur.

⁵ NEP-200. Principes applicables à l'audit des comptes mis en œuvre dans le cadre de la certification des comptes.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

La possibilité que, sans tenir compte du contrôle interne qui pourrait exister dans l'entité une anomalie significative se produise dans les comptes.¹

2.2. 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 corrigé en temps voulu.²

Le risque de contrôle interne est le risque des erreurs significatives contenues dans les états financiers, qui n'ont pas pu être détectées et corrigées par le management grâce aux procédures de contrôle interne.

Ce risque de contrôle interne a été défini par « l'incapacité du système de contrôle interne à détecter les erreurs du système comptable ».

Autrement dit, ce risque est dû à l'inefficacité du contrôle interne appliqué par l'entreprise³

2.3. Risque de non-détection

Le risque de non-détection est propre à la mission d'audit : il correspond au risque que le commissaire aux comptes ne parvienne pas à détecter une anomalie significative, Le risque de non-détection n'existe donc que dans la mesure où existe une possibilité de risque d'anomalies significatives dans les états financiers.⁴

L'auditeur réduit le risque d'audit à un niveau suffisamment faible pour obtenir l'assurance recherchée nécessaire à la mission. À cette fin, il évalue le risque d'anomalies significatives et conçoit les procédures d'audit à mettre en œuvre en réponse à cette évaluation, conformément aux principes définis dans les normes.

¹Édition français LEFERVE: Audit et commissariat aux comptes: Guide de l'auditeur et de l'audit, Édition français LEFERVE, Paris, 2014, P:526

² LEJEUNE.G, EMMERICH.JP, audit et commissariat aux comptes, Édition GUAMINO, Paris, 2007, P:99.

³ Khalil FEGHALI, Les techniques et les procédures d'audit comptable et financier, Op.cit., P42

⁴Édition français LEFERVE : Op.cit, P:532.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

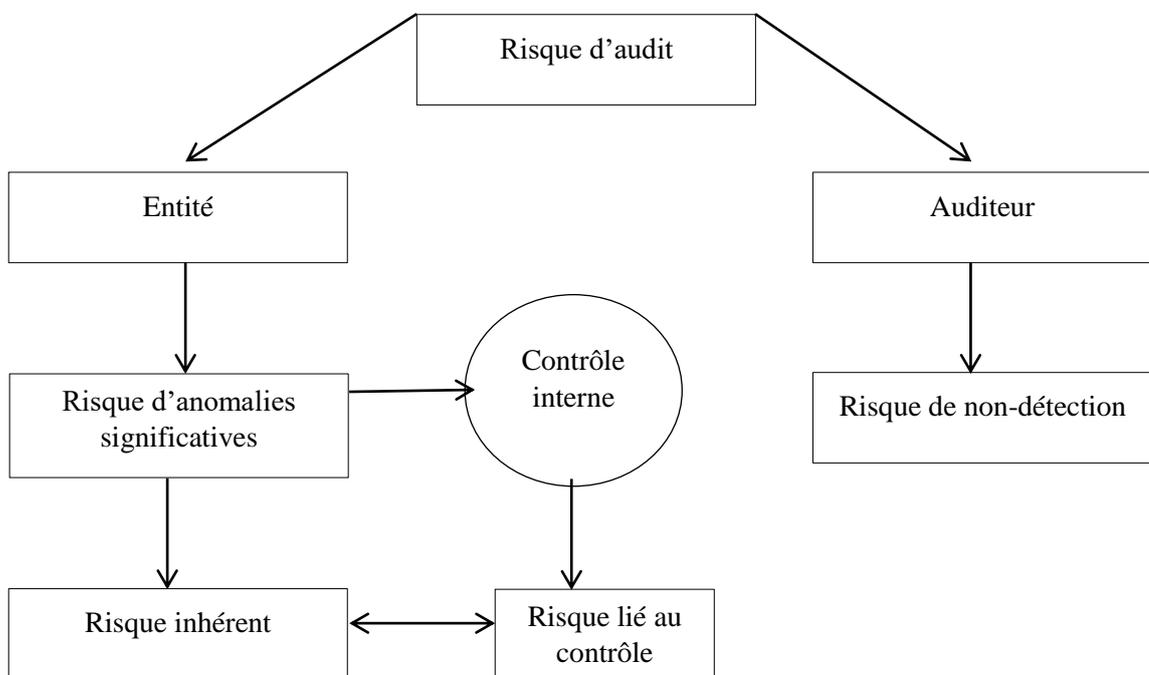
Plus l'auditeur évalue le risque d'anomalies significatives à un niveau élevé, plus il met en œuvre de procédures d'audit complémentaires afin de réduire le risque de non-détection¹.

3.Liens entre les risques d'audit

Le niveau global du risque de la mission s'exprime par la formule :

$$\text{Risque global} = \text{risque inhérent} \times \text{risque de contrôle} \times \text{risque de non-détection}$$

Figure 2:Liens entre risques d'audit



Source : Robert OBERT, Marie-Pierre Mairesse Comptabilité et Audit, op.cit. P442

Pour atteindre ce niveau du risque d'audit préalablement établi par l'auditeur, celui-ci peut faire varier certains de ces risques, notamment le risque de non-détection. Toutefois, le risque inhérent et le risque de non contrôle échappent à sa volonté et dépendent des circonstances propres à chaque opération d'audit².

¹Robert OBERT, Marie-Pierre Mairesse Comptabilité et Audit, Op.cit. P :442 .

² Ibid.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

La matrice suivante établie par l'IAASB permet d'estimer le risque de non-détection acceptable en fonction du risque inhérent et du risque lié au contrôle :

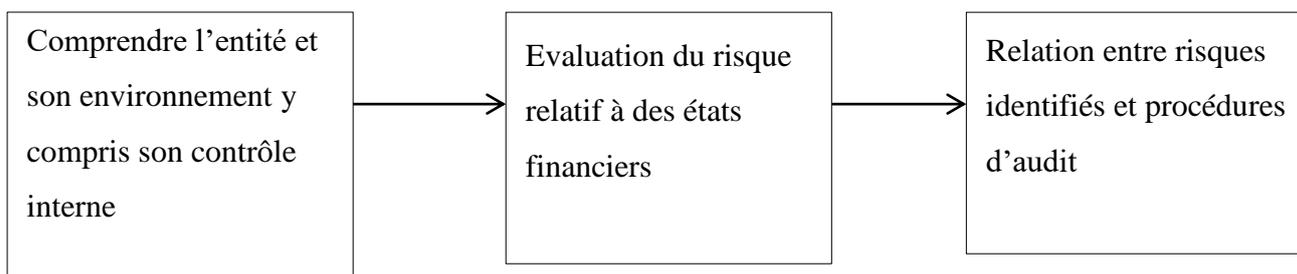
Tableau 4: Estimer le risque de non-détection acceptable en fonction du risque inhérent et du risque lié au contrôle.

		Evaluation du risque lié au contrôle		
		Élevé	Moyen	Faible
Evaluation du risque inhérent par l'auditeur	Élevé	Minimum	Faible	Moyen
	Moyen	Faible	Moyen	Élevé
	faible	Moyen	Élevé	Maximum

Source : Obert.R, Mairesse.MP, comptabilité et audit, Édition DUNOD, Paris, 2018, P536

Ce tableau permet d'estimer une relation inverse entre le risque inhérent, le risque lié au contrôle et le risque de non-détection, on remarque que si le risque inhérent et le risque lié au contrôle sont minimes, le risque de non-détection est élevé. Ce qui est expliqué par l'efficacité du système du contrôle interne, et là, la détection des anomalies par le commissaire aux comptes sera plus difficile, en résulte un risque de non-détection plus élevé¹.

Figure 3: Procédure d'évaluation des risques (traduction propre de l'anglais)



Source : MC Connell Donald K. and Schweiger Charles H, 2007, « Implementing The New ASB Risk Assessment Audit Standards », the CPA journal, June P 20-26.

Le niveau du risque détecté par l'auditeur externe impose le niveau du seuil de signification pour l'exécution de la mission. Il cherche à évaluer le système de contrôle

¹ Obert.R, Mairesse.MP, comptabilité et audit, Édition DUNOD, Paris, 2018, P536

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

interne en vue d'apprécier la possibilité d'éviter et de prévenir certains risques. Par contre, les risques stratégiques et les risques externes nécessitent la mise en place d'approches spécifiques pour leur prévention ou la réduction de leurs conséquences.

En effet, les risques évitables nécessitent la mise en place d'un système de procédures internes et des règles à respecter en vue de minimiser ce risque¹.

5. Fixation du seuil de signification préliminaire (ISA 320, ISA 450)

Selon la norme ISA 320 : « La détermination du seuil de signification, relève du jugement professionnel de l'auditeur, est influencée par sa perception des besoins d'informations financières des utilisateurs des états financiers² ».

L'évaluation du caractère significatif (ou seuil de signification) d'une constatation faite par l'auditeur est sans doute l'une des tâches les plus délicates de sa mission. C'est avant tout une question laissée au jugement d'un professionnel qui se doit d'être indépendant et compétent.

5.1. Le seuil de signification

Est défini par la norme d'exercice professionnel NEP 320 relative aux anomalies significatives et au seuil de signification comme le « montant au-delà duquel les décisions économiques ou le jugement fondé sur les comptes sont susceptibles d'être influencés³ ».

Le seuil de signification préliminaire ou initial est défini comme la valeur minimale à partir de laquelle les erreurs, les négligences individuelles ou cumulées affectent la décision d'un investisseur raisonnable et avisé. Il s'agit de l'erreur maximale tolérable dans les états financiers dans leur ensemble ; contrairement à l'erreur tolérable applicable à chaque compte à part. Le seuil de signification dépend de la bonne application des diligences et de l'accomplissement des objectifs d'audit⁴.

À noter que les étapes de calcul du seuil de signification sont les suivantes :

- La détermination des éléments appropriés qui vont servir au calcul,

¹ Khalil FEGHALI, Les techniques et les procédures d'audit comptable et financier, Op.cit., P35

² La norme ISA 320, Caractère significatif lors de la planification de la réalisation d'un audit, paragraphe 4, 2012, page 242.

³ Ibid

⁴ Khalil FEGHALI, Les techniques et les procédures d'audit comptable et financier, Op.cit., P175.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

- La détermination du seuil de signification initial ou préliminaire (planning materiality),
- L'évolution du seuil de signification en fonction de l'avancement de la révision,
- La détermination du seuil de signification définitif qui pourra être différent du seuil de signification préliminaire¹.

5.2. Le seuil de planification (ou Erreur tolérable)

Signifie le montant ou les montants déterminé(s) par l'auditeur inférieur(s) au seuil de signification fixé pour les états financiers pris dans leur ensemble, afin de réduire à un niveau suffisamment faible la probabilité que le montant cumulé des anomalies non corrigées et de celles non détectées n'excède pas le seuil de signification fixé pour les états financiers pris dans leur ensemble.

5.3. Le seuil insignifiant (ou seuil de remontée des ajustements)

Un montant en delà duquel des anomalies seront considérées comme manifestation insignifiantes et ne nécessiteront pas d'être récapitulées dès lors que l'auditeur anticipe que le cumul de tels montants n'aura à l'évidence pas d'incidence significative sur les états financiers.

6. Utilité de la fixation des seuils

- En début de mission : La fixation du seuil de signification global est utile pour déterminer les domaines et systèmes significatifs ;
- En cours de mission : Des seuils de signification déterminés pour le contrôle de chaque rubrique des comptes annuels permettent d'adapter les programmes de travail aux risques et de mieux définir les échantillons à contrôler. Cela évite de s'engager dans des travaux qui ne serviraient pas à fonder l'opinion sur les comptes annuels. Ces seuils seront généralement inférieurs au seuil global pour tenir compte des effets du cumul possible des erreurs constatées ;
- En fin de mission : Le seuil global permet d'apprécier si les erreurs constatées doivent être corrigées ou faire l'objet d'une mention dans le rapport lorsque l'entreprise refuse de les corriger.

¹ Khalil FEGHALI, Les techniques et les procédures d'audit comptable et financier, Op.cit., P175.

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

La fixation du seuil permet donc :

- De mieux orienter et planifier la mission ;
- D'éviter des travaux inutiles lors de la recherche d'éléments probants ;
- De justifier les décisions concernant l'opinion émise¹.

Ce dernier identifiera des critères pertinents à partir desquels, par application de taux ou d'autres modalités de calcul, il déterminera le seuil ou les seuils de signification. Ces critères peuvent être, par exemple : – le résultat courant ; – le résultat net ; – le chiffre d'affaires ; – les capitaux propres ; – l'endettement net.

7. Les critères de fixation

7.1. Critères quantitatif²

La base doit être stable et non nulle, pour cette raison, on peut parfois être amené à normaliser la base par la substitution par un autre agrégat, le recours à une moyenne ou à une estimation théorique.

Les bases suivantes et les pourcentages correspondant peuvent être utilisés pour la détermination du seuil de signification :

Tableau 5: Les pourcentages correspondant peuvent être utilisés pour la détermination du seuil de signification

Critères de mesures	Pourcentage
Résultat avant impôt	5% - 10%
Revenus	1% - 2%
Capitaux propres	1% - 5%
Total actifs	0,5% - 2%

Source : Robert OBERT, Marie-Pierre Mairesse Comptabilité et Audit, op.cit. P445.

7.2. Les critères qualitatifs

¹ AJECT Association des jeunes experts comptables de Tunisie, Manuel D'audit conforme aux normes d'audit de L'IFAC, Décembre 2015, P12

² AJECT Association des jeunes experts comptables de Tunisie, Manuel D'audit, Op.cit. P : 13

CHAPITRE 01 : Généralités sur l'audit

Certaines circonstances particulières sont à prendre en comptes pour la détermination du Seuil de signification :

- Une variation importante d'une année à l'autre des résultats ou de certains postes ;
- Les capitaux propres ou des résultats anormalement faibles ;
- Les erreurs dues à un non-respect d'une obligation légale ou contractuelle sont significatives ;
- Les erreurs sont considérées significatives si elles changent la tendance ou le pourcentage habituel d'évolution ;
- Soldes non mouvementés entre les exercices ;
- Opérations non routinières ;
- Fournisseurs Débiteurs, Clients créditeurs ...

D'autre part, il faut tenir compte des éléments suivants :

- Les particularités du secteur et celles de l'entreprise ; les risques prélevés précédemment ;
- Les informations prélevées dans la prise de connaissance générale.¹

7.3.Détermination du seuil de planification (Erreur tolérable)

Le seuil de planification représente en général entre 75 % et 80 % du montant du seuil de signification.

7.4.Détermination du seuil insignifiant

Le seuil insignifiant représente généralement 5% du montant du seuil de signification.

¹ AJECT Association des jeunes experts comptables de Tunisie, Manuel D'audit, Op.cit. P : 13

Conclusion

La fonction de l'audit a évolué ces dernières années, et l'auditeur devient un partenaire stratégique dans le business pour évaluer et apprécier le degré de maîtrise des risques de la structure à travers sa politique de contrôle interne.

A travers ce chapitre nous avons présenté l'audit d'une manière générale. Ensuite, nous avons approfondie notre présentation en expliquant u des types de l'audit qui est l'audit légal. Ce dernier est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des états financières, ce professionnel est le commissaire aux comptes.

Chapitre 02 :

La démarche du commissariat aux comptes en Algérie

Chapitre 02 : La démarche du commissariat aux comptes en Algérie**Introduction**

Le commissaire aux comptes lors de l'exécution de sa mission, il passe par des étapes afin qu'il puisse terminer son travail et rédiger son compte rendu ou son rapport.

Dans ce chapitre, nous allons présenter les procédures de travail des commissaires aux comptes une fois selon les normes internationales d'audit et une fois selon la réglementation algérienne d'audit.

La première section décrit la prise de connaissance de l'entité qui permet au commissaire aux comptes de constituer un cadre de référence dans lequel il planifier son audit et exerce son jugement professionnel pour évaluer le risque d'anomalies significatives et l'évaluation du contrôle interne de l'entreprise.

La deuxième section est pour le contrôle des comptes : le contrôle des comptes est un examen des patrimoines de l'entreprise afin de s'assurer que ceux-ci reflètent une image fidèle et une sincérité de l'entreprise.

La quatrième section qui est concernée aux rapports du commissaire aux comptes, l'auditeur ou le commissaire aux comptes établit un rapport dans lequel il relate l'accomplissement de sa mission, le contenu de ce dernier sera différent.

Section 01 : Généralités sur le commissariat aux comptes en Algérie**1. Le commissaire aux comptes en Algérie****1.1. Définition du commissaire aux comptes**

Selon l'article 22 de la loi N° 10-01 de juin 2010 relative aux profession d'expert-comptable , de commissaire aux comptes et de comptable agréé : « Est commissaire aux comptes, au sens de la présente loi, toute personne qui, en son nom propre et sous sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions de la législation en vigueur .»¹

Il en ressort de ceci, que le commissaire aux comptes est un professionnel indépendant, qui a pour mission de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des documents comptables et financiers de l'entreprise auditée.

Pour exercer la profession du commissaire aux comptes il faut remplir les conditions suivantes :²

- Etre de nationalité algérienne ;
- Etre titulaire d'un diplôme algérien de commissaires aux comptes ou un titre équivalent ;
- Jouir de tous les droits civiques et politiques ;
- Ne pas avoir fait l'objet d'une condamnation pour crime ou délit de nature à entacher l'honorabilité de la profession ;
- être agréé par le ministère chargé des finances et être inscrit au tableau de la chambre nationale des commissaires aux comptes ;
- prêter serment.

2. Désignation et cessation de la fonction du commissaire aux comptes**2.1. Désignation du commissaire aux comptes**

Le commissaire aux comptes peut être nommé de deux manières :

¹ L'Article 22 Loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, journal officiel N°42, 11 juin 2010, P:6

² L'Article 8 Loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, journal officiel N°42, 11 juin 2010, P:4.

2.1.1. Par les statuts

La loi 10-01 du 29/06/2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé dans son article 26 stipule que : « 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 de charge ».¹

2.1.2. Par justice

Selon l'article 715 bis 4 du code de commerce, la justice peut nommer un commissaire aux comptes, pour une société par action, dans les cas suivants :

De défaut de nomination des commissaires aux comptes par l'assemblée générale des actionnaires, cas d'empêchement pour un commissaire aux comptes d'accomplir sa mission, refus d'un ou plusieurs commissaires aux comptes nommés d'effectuer la dite mission.²

3. Les missions du commissaire aux comptes

3.1. Les Missions permanentes

Le commissaire aux comptes a une mission légale qui est celle de certifier que les comptes d'une entité soient réguliers, sincères et qu'ils reflètent l'image fidèle des résultats, de la situation financière et du patrimoine.

Aussi, il a pour mission de vérifier le respect des dispositions légales applicables au fonctionnement de l'entreprise.

L'article 23 de la loi 10-01 stipule que le commissaire aux comptes a pour missions :³

- Certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et qu'ils donnent une image fidèle des résultats des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine des sociétés et des organismes,

¹L'article 26 de la Loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, journal officiel N°42, 11 juin 2010, P:6

² L'article 715 bis 4 du code de commerce (décret législatif n°93-08 du 25/04/1993), P:188

³ L'article 23 de la Loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, journal officiel N°42, 11 juin 2010, P6

- Vérifier la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion fourni par les dirigeants aux actionnaires, associés ou porteurs de parts,
- Donner un avis, sous forme de rapport spécial, sur les procédures de contrôles interne adoptées par le conseil d'administration, le directoire ou le gérant,
- Apprécier les conditions de conclusion des conventions entre l'entreprise contrôlée et les entreprises ou organismes qui lui sont affiliés ou avec les entreprises ou organismes dans lesquels les administrateurs et dirigeants ont un intérêt direct ou indirect,
- Signaler, aux dirigeants et à l'assemblée générale, toute insuffisance de nature à compromettre la continuité d'exploitation de l'entreprise ou de l'organisme dont il a pu avoir connaissance.

Vérification des comptes consolidés¹

Lorsqu'une société ou un organisme établit des comptes consolidés ou des comptes combinés, 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.

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

3.2.Missions occasionnelles

- **augmentation de capital²**

Selon l'article 687 du code de commerce, précise que lors d'une augmentation de capitale par appel public à l'épargne, seul l'assemblée extraordinaire est habilitée à fixer les prix d'émission d'actions et ce sur rapport du conseil d'administration ou du directoire, selon le cas, et sur rapport de commissaire aux comptes.

- **réductions du capital¹**

¹ L'article 24 de la Loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, journal officiel N°42, 11 juin 2010, P6

² L'article 687 du code de commerce, P:177.

Selon l'article 712 du code de commerce, précise que la réduction de capitale est décidée par l'assemblée générale extraordinaire, qui peut déléguer au conseil d'administration ou au directoire, selon le cas, tous pouvoirs pour la réaliser. Le projet de réduction de capital est communiqué au commissaire aux comptes quarante-cinq jours au moins avant la réunion de l'assemblée.

- **opérations de fusion ou de scission²**

Selon l'article 750 du code de commerce, stipule que le conseil d'administration, les gérants, selon le cas, communique le projet de fusion ou de scission et ses annexes au commissaire aux comptes, s'il en existe, de chacune des sociétés participant à l'opération, quarante-cinq jours au moins avant la réunion de l'assemblée des associés ou des actionnaires, appelée à statuer sur ledit projet.

- **Intervention en cas d'émission de valeurs mobilières³**

Selon l'article 715 bis 110 du code de commerce, précise que l'assemblée générale extraordinaire n'autorise l'émission de valeurs mobilières que sur rapport du conseil d'administration, du conseil de surveillance ou du directoire ainsi que du rapport du commissaire aux comptes.

4. Les incompatibilités et les interdictions :

4.1. Les incompatibilités⁴

La loi 10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé cite les incompatibilités avec la profession comme suit :

- Toute activité commerciale, notamment en la forme d'intermédiaire ou de mandataire chargé de transactions commerciales et professionnelles ;
- Tout emploi salarié impliquant un lien de subordination juridique ;
- Tout mandat d'administrateur ou de membre de conseil de surveillance des sociétés commerciales prévues par le code de commerce ;

¹ L'article 712 du code de commerce, P: 186.

² L'article 750 du code de commerce, P:225.

³ L'article 715 bis 110 du code de commerce P :210.

⁴.L'article 64 Loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, journal officiel N°42, 11 juin 2010, P:9.

- L'exercice cumulé de la profession d'expert-comptable et de commissaires aux comptes auprès d'une même société ou organisme ;
- Tout mandat parlementaire ;
- Tout mandat électif au sein de l'instance exécutive des assemblées locales élues.

4.2. Les interdictions

Il est interdit au commissaire aux comptes :¹

- 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, des missions d'organisation ou de supervision de la comptabilité de l'entreprise ou de l'organisme contrôlé ;
- d'accepter même temporairement, des missions de contrôle préalable des actes de gestion ;
- 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.
- d'avoir reçu de la société ou de l'organisme des salaires, honoraires et autres avantages notamment sous forme de prêts, d'avances ou de garantie durant les trois dernières années.

6. Obligations du commissaire aux comptes

La profession du commissaire aux comptes exige un comportement particulier et le respect des obligations relatives à l'exercice de sa mission

6.1. Le secret professionnel

L'obligation du secret professionnel a été instaurée par le législateur Algérien par l'article 18 de la loi 91-08 du 27/04/1991, qui prévoit « que les experts comptables, les

¹L'article 65 Loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, journal officiel N°42, 11 juin 2010, P : 10.

commissaires aux comptes et les comptables agréés sont tenus au secret professionnel dans les conditions et sous les peines prévues par l'article 301 du code pénal ».¹

Ce secret professionnel n'est pas obligatoire dans les cas suivant :²

- A l'égard des dirigeants de l'entreprise ;
- A l'égard des actionnaires de l'entreprise ;
- A l'égard des juridictions ;
- A l'égard des commissaires aux comptes d'une même entité ou ceux d'une filiale ou d'une société mère.

6.2. La non-immixtion dans la gestion de l'entreprise³

Le principe de non-immixtion a été repris par le législateur Article 23 de loi 10-01 stipule que le commissaire aux comptes a pour missions à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion, à vérifier les valeurs et les documents de la société ou de l'organisme et à contrôler la conformité de la comptabilité aux règles en vigueur.

6.3. Obligation de diligence et une obligation de moyens⁴

Selon l'article 59 de la loi 10-01 stipule que : « la commissaire aux comptes a une responsabilité générale de diligence et une obligation de moyens et non de résultats » ;

Le commissaire aux comptes est tenu qu'aux diligences professionnelles, c'est-à-dire il doit conformer son activité, son comportement, et ses efforts à ceux du bon professionnel qui respecte les dispositions légales et les normes professionnelles.

7. Les responsabilités du commissaire aux comptes

L'article 59 de la loi 10-01 stipule que : « le commissaire aux comptes a une responsabilité générale de diligence et une obligation de moyens et non de résultat ».

¹ Loi n° 91-08 du 27 Avril 1991, JO N° 20 du 01 Mai 1991, Relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, P:542.

² LEJEUNE.G et EMMERICH.JP : Op.cit. P:70.

³ L'article 23 de la Loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, journal officiel N°42, 11 juin 2010, P:6

⁴ L'article 59 de la Loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, journal officiel N°42, 11 juin 2010, P:9.

De ce fait, trois actions en responsabilité peuvent être engagées à l'égard d'un commissaire aux comptes : pénale, disciplinaires ou civile.

7.1. La responsabilité pénale ¹

La responsabilité pénale du commissaire aux comptes est engagée pour tout manquement à une obligation légale. (Article 62 de la loi 10-01).

On peut citer :

- Violer le secret professionnel,
- Non révélation des faits délictueux au procureur de la république,
- Exercer dans un cas d'incompatibilité,
- Donner ou confirmer de fausses informations sur la situation de l'entreprise,
- Etre complice des délits commis par les dirigeants sociaux (escroquerie, abus de confiance, transfert de fond.. etc.)

7.2. La responsabilité disciplinaire ²

Dans l'article 63 de la loi 10-01 il est précisé que, la responsabilité disciplinaire du commissaire aux comptes est engagée devant la commission de discipline du conseil national de la comptabilité, même après sa démission, pour toute infraction ou manquement aux règles professionnelles, techniques ou déontologiques commise pendant l'exercice de sa fonction.

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

- L'avertissement,
- Le blâme,
- La suspension temporaire, pour une durée maximale de six mois,
- La radiation du tableau.
- Parmi les situations pouvant entraîner des sanctions disciplinaires on peut citer :
- Infractions aux lois, règlements ou règles professionnelles,
- Négligence professionnelle grave,
- Faits contraires à la probité et à l'honneur.

¹ L'article 62 de la Loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, journal officiel N°42, 11 juin 2010, P:9.

² L'article 63 de la Loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, journal officiel N°42, 11 juin 2010, P:9.

7.3. La responsabilité civile

Le commissaire aux comptes est responsable tant à l'égard de l'entreprise que des tiers pour toute négligence dans l'exercice de sa fonction. Il n'est pas responsable des fautes commises par les administrateurs ou le directoire de l'entreprise sauf si ayant eu connaissance.

L'article 61 de la loi 10-01 stipule : « Le commissaire aux comptes est responsable envers l'entité contrôlée des fautes commises par lui dans l'accomplissement de ses fonctions.

Il répond solidairement, tant envers l'entité qu'envers les tiers, de tout dommage résultant d'infraction aux dispositions de la présente loi.

Il n'est déchargé de sa responsabilité, quant aux infractions auxquelles il n'a pas pris part, que s'il prouve qu'il a accompli les diligences normales de sa fonction et qu'il a informé le conseil d'administration de ces infractions et s'il n'y a pas été remédié de façon adéquate, à l'assemblée générale la plus proche, après qu'il en aura eu connaissance et, en cas de constatation d'une infraction, il prouve qu'il a informé le procureur de la République près le tribunal compétent ».¹

Section 02 : La démarche du commissaire aux comptes en Algérie

Rappelons-nous que l'objectif ou la mission principale du commissaire aux comptes est d'exprimer une opinion sur la régularité et la sincérité des états financiers et comptable après avoir effectué les contrôles nécessaires.

Cette régularité se définit comme étant la conformité aux règles régissant la présentation de ces états pendant que la sincérité et l'application de bonne foi de ces règles, des techniques, des normes, des moyens et des étapes à suivre, un programme et des documents de révision à établir, un contrôle par sondage à faire et un rapport à éditer, s'il y'a un auditeur interne alors l'activité de ce dernier sera éventuellement liée à celle du commissaire aux comptes.

Durant cette partie, nous allons étudier les modalités pratiques de la mission du commissaire aux comptes, nous allons donc parler du déroulement de cette mission, les

¹ L'article 61 de la Loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, journal officiel N°42, 11 juin 2010, P9.

principales étapes à suivre, les travaux à réaliser, la technique de contrôle, le programme et le dossier de révision, les moyens à utiliser, finalement le rapport du commissaire aux comptes.

Tout en ciblant aux lois et réglementations en vigueur.

On distingue à cet effet :

1. Des travaux à engager avant la nomination du commissaire aux comptes ;
2. Des travaux à engager dès leur nomination ;
3. Des travaux à engager en cours de l'exercice du mandat ;
4. Des travaux à engager en fin de mission.

1. Les travaux à engager avant la nomination

Selon les articles 26 de la loi 10-01 « Le commissaire aux comptes est désigné, après acceptation dûment écrite, par l'assemblée générale ou l'organe délibérant habilité, parmi les professionnels agréés et inscrits au tableau de la chambre nationale, et ce, sur la base d'un cahier des charges ¹».

Cependant, avant que le mandataire donne son acceptation au mandat qui proposé, il faut prendre en considération les points suivants :

- S'assurer de ne pas tomber sous le coup des incompatibilités, interdictions légales et réglementaire que nous avons déjà cité dans la première partie, sinon, il doit informer la société de son incapacité légale (refus motivé) par lettre recommandée avec accusé de réception dans les 15 jours à compter de la date où il en a eu connaissance ;
- S'assurer de bien remplir les obligations de moyens précédemment dites (les capacités techniques et humaines disponibles de son cabinet) ;
- S'assurer qu'il pourra accomplir sa mission en toute indépendance notamment à l'égard des dirigeants de la société (il est le seul juge de sa mission, le seul arbitre de ces décisions, il est libre de ses investigations) ;
- S'assurer que le mandat n'est pas entaché d'irrégularité ;
- Eviter à la société contrôlée les risques de nullité des délibérations de son assemblée des actionnaires ;

¹ Art 26 de la loi 10-01 du 26/06/2010 relative à la profession

- Demander la liste actualisée des administrateurs ou des membres du directoire et du conseil de surveillance de la société contrôlée et de ceux des sociétés apparentées et, le cas échéant, des apporteurs en nature ;
 - Enquêter auprès de la société des motifs de départ de son confrère ;
 - Prendre contact avec le confrère sortant pour s'informer des motifs de refus de renouvellement de son mandat.
 - Le commissaire aux comptes sortant doit en vertu du principe de solidarité entre confrère, faciliter l'entrée en fonction à son successeur.¹

2. Les travaux à engager dès la nomination

Une fois le mandat accepté, le mandataire signe les statuts ou le procès-verbal avec la mention « acceptation du mandat ». Il signifie son acceptation à la société par écrit en faisant apparaître qu'il ne se trouve dans aucun sac d'incompatibilité ni d'interdiction légale ou réglementaire (pour assurer la régularité de sa désignation)².

Dans les 15 jours qui suivent son acceptation, il avise par lettre recommandée avec accusé de réception le conseil de l'ordre national de sa désignation. Il rappelle également aux dirigeants de la société contrôlée les formalités de publicité réglementaire qui sont à leur charge ainsi que les modalités de mise en œuvre du mandat.

Ensuite, il apprécie en fonction de la conception qu'il a de la mission le volume de travail à accomplir, il détermine les moyens nécessaires, et fait le choix des éléments sur lesquels porte le contrôle (nous touchons ici le rôle important de la compétence pluridisciplinaire).

Pour faciliter son travail il doit tenir un document permanent et un dossier annuel, le mode de classement, d'organisation et le contenu de ces deux dossiers dépendent des spécificités de la société, à titre d'exemple : le dossier permanent comprend les chapitres suivants :

- Un chapitre pour conserver tout document ou information concernant la société :(généralité sur la société, sa fiche signalétique, organisation et documentation générale, organisation générale...);

¹ <https://fr.scribd.com/document/326103149/Comissaria-Aux-Compte>. consulté le 22/05/2019, à 21 :31

² Art 600 du code de commerce.

- Un chapitre pour apprécier la fiabilité du contrôle interne et des risques généraux (description des tâches, questionnaires de contrôle interne...)
- Un chapitre pour les informations comptables et financières (procédures comptables, méthodes de présentation des comptes, ratios de structure et de gestion financière, politique financière, situation de trésorerie et de financement, comptes annuels des trois derniers exercices...);
- Un chapitre pour les informations juridiques, fiscales et sociales (le statut juridique, décision de nomination du commissaire aux comptes, liste des actionnaires, le régime fiscal et social, procès-verbaux, contrat légaux...);
- Un chapitre pour les informations spécifiques et commerciales (nature et secteur d'activité, la valeur de la société sur le marché, la politique commerciale...);
- Un chapitre pour les informations informatiques (matériel et systèmes utilisés, organigramme du service informatique...)¹.

Le dossier annuel comporte tous les éléments de la mission concernant un seul exercice contrôlé (une année), il regroupe l'ensemble des travaux exécutés, la démarche retenue. Il consiste un élément de preuve des diligences mises en œuvre et du sérieux avec lequel la mission a été conduite. Il comprend les chapitres suivants :

- Organisation et planification de la mission (programme général, liste des intervenants, date et durée des visites, lieu d'intervention, date d'émission des rapports...);
- Appréciation du contrôle interne (évaluation du contrôle interne, conclusion sur le degré de confiance à accorder aux auditeurs internes...);
- Contrôle des comptes annuels (documents de base, conclusion générale pour la certification, détails des travaux effectués...);
- Vérifications spécifiques ou légales (examen de conventions réglementées, certification des cinq ou dix plus fortes rémunérations...);
- Documentation générale (correspondances, notes sur les réunions du conseil d'administration, confirmations reçues des tiers, extraits de procès-verbaux...)².

3. Les travaux à engager en cours de l'exercice du mandat

Il s'agit ici de :

Prendre connaissance de l'entreprise notamment :

¹ <https://fr.scribd.com/document/326103149/Comissaria-Aux-Compte>. Op.cit. P : 18

² <https://fr.scribd.com/document/326103149/Comissaria-Aux-Compte>. Op.cit. P :18

- La nature et le secteur d'activité ;
- La structure juridique, l'organisation générale ;
- Le système comptable, les dirigeants de la société ;
- Délais de production de l'information comptable ou financière...

La planification et l'organisation des travaux : notamment :

- Les travaux à entreprendre ;
- Les moyens à utilisés (mémento de contrôle, outils divers...) ;
- Calendrier des interventions (les dates et les durées des visites) ;
- Calcul des honoraires ;
- Les heures et les coûts à engager...

Les travaux de contrôle, ils sont appliqués par sondages statistiques ou empiriques
Selon l'expérience professionnelle du commissaire aux comptes, on cite notamment :

- Contrôle et vérification des informations comptables (les inventaires, le bilan, le .CR)
- Contrôle et vérification des informations extracomptables (le rapport du conseil d'administration, les rapports de gestion, la liste des actionnaires, la liste des 5 ou 10 personnes les plus rémunérés...) ;
- Contrôle et appréciation de l'audit interne ;
- Contrôle et vérification des documents de base (observer physiquement le classement, la présentation et l'archivage de chaque pièce justificative) ;
- Contrôler l'authenticité des informations avec les livres comptables ;
- Examiner la séparation des fonctions ;
- Examiner l'organisation générale du travail ;
- L'appel à des concours extérieurs (spécialistes experts), l'utilisation d'un mémento de contrôle ;
- Les feuilles de travail pour consigner matériellement par écrit l'ensemble des constatations ainsi que garder la trace des contrôles effectués.
- Si le commissaire relève des faits délictueux alors il doit posséder à :

Faire toutes les investigations qu'il juge nécessaires à la compréhension et à la maîtrise du fait relevé :

- S'assurer que le fait relevé est significatif ;
- S'assurer qu'il n'est pas une simple erreur ou omission ;
- Identifier les personnes responsables de ce fait.

La révélation au procureur de la république avant le dépôt du rapport général ;

Mentionner dans son rapport général destiné à l'assemblée générale, la nature et les instructions des faits relevés, les indices financiers de ces faits, la procédure de révélation suivie¹.

4. Les travaux à engager en fin de mission

Après l'examen des comptes et états financiers effectué par le commissaire, il importe d'élaborer un rapport sur la situation financière de la société, les irrégularités rencontrées et des recommandations adressées aux dirigeants de l'entreprise.

La législation oblige le commissaire aux comptes de finaliser sa mission par la production d'un rapport dans lequel il présentera les conclusions auxquelles il est parvenu suite aux travaux effectués tout au long de sa mission.

On distingue deux différentes formes de rapports :

4.1. Le rapport général d'audit²

Le rapport de l'auditeur doit prendre une forme écrite et doit comporter :

- Un titre qui indique clairement qu'il s'agit du rapport d'un auditeur indépendant;
- Le destinataire du rapport;
- Un paragraphe d'introduction mentionnant;
 - L'identification de l'entité dont les états financiers ont été audités;
 - Les états financiers ayant fait l'objet de l'audit; le résumé des principales méthodes comptables utilisées par l'entité auditée et d'autres informations explicatives ;

¹ <https://fr.scribd.com/document/326103149/Comissaria-Aux-Compte>. Op.cit. P : 20.

² Norme algérienne d'audit 700 fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers. Décision N°150 du 11 octobre 2016 de monsieur le ministre des finances. Portant normes algérienne d'audit 300-500-510-700.P :3.

- Ainsi que la date de clôture ou la période couverte par chacun des états financiers audités.
- **La description de la responsabilité des dirigeants sociaux** relative à l'établissement des états financiers conformément au référentiel comptable applicable, ainsi que du contrôle interne qu'elle estime nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.
- **La description de la responsabilité de l'auditeur** relative à l'expression d'une opinion sur les états financiers sur la base de son audit et que cet a été effectué selon les normes algérienne d'audit il doit également indiquer que ces normes requièrent de l'auditeur qu'il respecte des règles d'éthique et qu'il a planifié et réaliser d'audit en vue d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives.
- **La description d'un audit en indiquant que :**
 - Un audit consiste à mettre en œuvre des procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournies dans les états financiers;
 - Le choix des procédures mises en œuvre, y compris son évaluation des risques relève du jugement de l'auditeur.

4.2. Le rapport spécial d'audit¹

Ce rapport est prévu par Art 672 du décret législatif N°93-08 modifiant et complétant l'ordonnance N°75-59 portant code de commerce. On distingue à titre d'exemple, le rapport spécial de l'audit interne, le rapport spécial de certification du montant globale des 5 ou 10 les plus rémunérés dans la société contrôlée... Il contient :

- L'énumération des conventions soumises à l'approbation de l'assemblée générale ;
- Identification des bénéficiaires ;
- La nature et l'objet des conventions ;
- Une appréciation des dites conditions de conclusion.

5. Les différents types de certification

¹ Art 672 du décret législatif N°93-08 modifiant et complétant l'ordonnance N°75-59 portant code de commerce.

La mission de commissaire aux comptes aboutit à l'établissement d'un rapport de certification avec ou sans réserve de la régularité, de la sincérité et de l'image fidèle des documents annuels, ou éventuellement au refus de certification dûment motivé.¹

5.1. Certification sans réserve

Le commissaire aux comptes formule une certification sans réserve lorsque l'audit des comptes qu'il mis en œuvre lui a permis d'obtenir l'assurance élevé, mais non absolue du fait des limites de l'audit, et qualifiée par convention d'assurance raisonnable que les comptes, pris dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives.²

5.2. Certification avec réserve³

La certification avec réserve peut être pour désaccord ou pour limitation :

Le commissaire aux comptes formule une certification avec réserve pour désaccord :

- Lorsqu'il a identifié au cours de son audit des comptes, des anomalies significatives et que celle-ci n'ont pas été corrigées ;
- Que les incidences sur les comptes des anomalies significatives sont clairement circonscrites ;
- Et que la formulation de la réserve est suffisante pour permettre à l'utilisation des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.

Lorsque le commissaire aux comptes précise les motifs de la réserve pour désaccord, il quantifie au mieux les incidences sur les comptes des anomalies significatives identifiées et non corrigées ou bien indique les raisons pour lesquelles il ne peut les quantifier.

Le commissaire aux comptes formule une certification avec réserve pour limitation :

- Lorsqu'il n'a pas pu mettre en œuvre toutes les procédures d'audit nécessaires pour fonder son opinion sur les comptes ;
- Que les incidences sur les comptes des limitations à ses travaux sont clairement circonscrites ;

¹ L'article 25, Loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, journal officiel N°42, 11 juin 2010, P : 6.

² Article 8, NEP-700, rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés.

³ Article 9.10.11, NEP-700, Rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés.

- Et que la formulation de la réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.

5.3. Refus de certifier

Le commissaire aux comptes formule un refus de certifier pour désaccord lorsqu'il a détecté au cours de son audit des comptes des anomalies significatives et que celles-ci n'ont pas été corrigées, et que :

- Soit les incidences sur les comptes des anomalies significatives ne peuvent être clairement circonscrites ;
- Soit la formulation d'une réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.

Lorsque le commissaire aux comptes précise les motifs de refus de certifier pour désaccord, il quantifie, lorsque cela est possible, les incidences sur les comptes des anomalies significatives identifier et non corrigées.

Le commissaire aux comptes formule un refus de certifier pour limitation :

- Lorsqu'il n'a pas pu mettre en œuvre toutes procédures d'audit nécessaires pour fonder son opinion sur les comptes ;
- Que les incidences sur les comptes des limitations à ses travaux sont clairement circonscrit ;
- Et que la formulation de la réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.¹

Section 03 : les normes algérienne d'audit

1. Le conseil national de la comptabilité

Le législateur Algérien a promulgué la constitution de différents organismes qui ont pour but de régenter et organiser les professions de commissaires aux comptes d'expert-comptable et de comptable agréé, cela par le biais de la loi 10-01. Le conseil national de la comptabilité « CNC » est le premier organisme chargé du suivie et l'organisation de la profession, et ce, sous la tutelle du ministère des finances. En outre la ladite loi également

¹ Article 12.13.14 NEP-700, Rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés.

instauré trois autres organismes pour chacune des trois professions son dénommés le conseil national de l'ordre national des experts comptables, le conseil national de la chambre national des comptables agréé, ces trois organismes dûment administrés sous la tutelle du CNC¹

Le CNC, installé depuis Mars 1998, a pour objet essentiellement : la coordination et la synthèse dans le domaine de la recherche et de la normalisation comptables et des applications y afférentes. Il peut aussi connaître de toutes questions se rapportant à la normalisation comptable et à l'application des normes. Il peut être consulté par les commissions des assemblées élues, les organismes, sociétés ou personnes intéressés par ses travaux².

Le Conseil est un organe consultatif et de régulation à caractère administratif et à vocation interministériel et interprofessionnel. Le Conseil National de la Comptabilité a connu, durant l'exercice 2006, plusieurs activités liées à son objet. Ces activités sont deux ordres : techniques et administratives³.

2. Historique de la normalisation

Le système comptable et financier (SCF) fût décrété en 2007 par la loi du 07-11 du 25-11-2007 ainsi en 2010 à travers la loi n° 10-01 du 29-06-2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé pour l'organisation de la profession comptable. Qui ont pour but de s'harmoniser aux référentiels internationaux IAS/IFRS.

En 2009, le décret 09-110 a fixé les conditions et modalités de la tenue de la comptabilité au moyen de systèmes informatiques. Un sujet traité pour la première fois en Algérie, et qui a concerné la majorité des sociétés algériennes.⁴

L'économie algérienne marque une étape importante dans le développement de son système comptable, la révolution vient de la décision 02 du 4 février 2016 du ministère des Finances, donnant – enfin – naissance aux premières normes algériennes d'audit issues du

¹ P. CHEROUATI. K, l'implantation des cabinets d'audit internationaux en Algérie.

² <http://www.cnc.dz/presentation.asp> . Consulter le 17/04/2019 à 9 :38.

³ Ibid

⁴ L Bensalem, W. Ghanemi du cabinet Pwc :Les premières normes d'audit en Algérie : Un autre fruit de la réforme de la profession comptable. 2016.

référentiel international d'audit (ISA), élaboré par l'IFAC. Il s'agit de la norme 210 qui traite les "Accords sur les termes des missions d'audit". Depuis, douze normes ont été établies.¹

Par comparaison aux normes ISA, on constate que chacune de ces NAA a le même numéro et le même intitulé que la norme ISA dont elle s'inspire.

3. Les normes algériennes d'audit

1) Décision N°002 du 04 février 2016 :²

NAA-210 : Accord sur les termes des missions d'audit ;

L'objectif de l'auditeur est d'accepter ou de poursuivre une mission d'audit seulement dans les cas où les conditions sur la base desquelles l'audit sera effectué ont été convenues ; en s'assurant que les conditions préalables à un audit sont réunies ; et après confirmation qu'il existe une compréhension réciproque entre l'auditeur et la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des termes de la mission d'audit.

NAA-505 : confirmations externes ;

L'objectif de l'auditeur qui a recours à des procédures de confirmation externe est de concevoir et de mettre en œuvre de telles procédures afin d'obtenir des éléments probants pertinents et fiables.

NAA-560 : Evènements postérieurs à la clôture ;

Recueillir des éléments probants suffisants et appropriés indiquant que les événements survenus entre la date des états financiers (date de clôture) et la date de son rapport, nécessitant un ajustement des états financiers ou une information à fournir dans ceux-ci, ont fait l'objet d'un traitement approprié dans les états financiers conformément au référentiel comptable applicable et ; traiter de manière appropriée les événements dont il a eu connaissance après la date de son rapport et qui, s'il en avait eu connaissance avant cette date, auraient pu le conduire à amender son rapport.

NAA-580 : Déclarations écrites ;

¹ WAHAB. M, le défi de s'adapter aux normes. Liberté-Algérie. 2018.

² Décision N°002 DU 04 FEVRIER 2016 portant normes algériennes d'audit.

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

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.

2) Décision N°150 du 11 octobre 2016 de Monsieur le ministre des finances portant :¹

NAA-300 : planification d'un audit d'états financiers ;

L'objectif de l'auditeur est de planifier l'audit afin que la mission soit réalisée de manière efficace. Dans ce cadre, il est tenu d'établir la stratégie d'audit et un programme de travail en fonction de la taille de l'entité et du volume des travaux à réaliser .

NAA-500 : éléments probants

L'objectif de l'auditeur est de concevoir et de mettre en œuvre des procédures d'audit de nature à lui permettre d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour pouvoir tirer des conclusions raisonnables à partir desquelles il fonde son opinion

NAA-510 : Missions d'audit initiales solde d'ouverture ;

Dans les missions initiales d'audit, l'auditeur doit réunir des éléments probants suffisants et appropriés permettant d'obtenir l'assurance que :

- a) les soldes de clôture de l'exercice précédent ont été correctement repris en réouverture et ne contiennent pas d'anomalie, ayant une incidence significative sur les états financiers de l'exercice en cours.
- b) les méthodes comptables appropriées reflétées dans les soldes d'ouverture ont été appliquées de façon permanente pour l'établissement des états financiers de la période en cours
- c) L'impact des changements de méthodes a été comptabilisé de façon appropriée et est correctement présenté et fait l'objet d'une information pertinente dans ces états conformément au référentiel comptable applicable

¹ Décision N°150 du 11 octobre 2016 de Monsieur le ministre des finances portant normes algériennes d'audit.

NAA-700 : Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers ;

Les objectifs de l'auditeur sont les suivants :

- a) se forger une opinion sur les états financiers fondée sur une évaluation des conclusions tirées des éléments probants recueillis ; et
- b) exprimer clairement cette opinion dans un rapport écrit qui décrit également le fondement de celle-ci.

3) Décision N°23 du 15 mars 2017 de Monsieur le ministre des finances portant ¹:**NAA-520 : Procédure analytique ;**

L'auditeur doit recueillir des éléments probants pertinents et fiables à partir de la mise en œuvre de procédures analytiques de substance. Il doit également concevoir et réaliser des procédures analytiques à une date proche de la fin des travaux d'audit pour s'assurer de la cohérence d'ensemble entre la connaissance qu'il a acquise de l'entité et ses états financiers.

NAA-570 : Continuité de l'exploitation ;

L'auditeur doit tirer une conclusion, à partir des éléments probants recueillis, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation ; et en déterminer les incidences sur le rapport de l'auditeur.

NAA-610 : Utilisation des travaux des auditeurs internes ;

Déterminer si, et dans quelle mesure, utiliser des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes ; si ceux-ci sont utilisés, de déterminer si les travaux spécifiques des auditeurs internes sont adéquats pour les besoins de l'audit.

NAA-620 : Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur.

Définir les situations où l'auditeur estime nécessaire de faire appel à un expert qu'il désignera ; Déterminer, s'il décide d'utiliser les travaux d'un expert qu'il a désigné, si ceux-ci sont adéquats au regard des besoins de l'audit.

¹ Décision N°23 du 15 mars 2017 de Monsieur le ministre des finances portant les normes algériennes d'audit.

4) Décision N°77 du 24 septembre 2018 de Monsieur la ministre des finances portant¹ :**NAA-230 : Documentation d'audit ;**

Les objectifs de l'auditeur sont de préparer une documentation qui :

- a) Constitue un dossier suffisant et approprié des éléments probants qui permettent d'étayer son rapport ;
- b) Atteste que l'audit a été planifié et réalisé conformément aux normes NAA et aux exigences des textes légaux et réglementaires applicables ;
- c) Permet de conserver la trace des points importants présentant un intérêt permanent à prendre en compte pour les audits futurs.

NAA-501 : Éléments probants-caractéristiques spécifiques ;

L'objectif de l'auditeur est d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant :

- a) L'existence et l'état des stocks ;
- b) L'exhaustivité du recensement des procès et litiges impliquant l'entité ;
- c) Et la présentation des indications à fournir concernant l'information sectorielle conformément au référentiel comptable applicable.

NAA-530 : Sondages en audit ;

L'objectif de l'auditeur qui a recours aux sondages en audit est de disposer d'une base raisonnable à partir de laquelle il tire des conclusions sur la population dont l'échantillon est extrait.

NAA-540 : Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant.

L'objectif fixé à l'auditeur est de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour vérifier que :

¹ Décision N°77 du 24 septembre 2018 de Monsieur le ministre des finances portant les normes algériennes d'audit.

- a) Les estimations comptables, y compris les estimations comptables en juste valeur incluses dans les états financiers, qu'elles soient enregistrées ou fournies à titre d'information, sont raisonnables ; et
- b) Les informations fournies dans l'annexe les concernant, sont pertinentes et ce, dans le contexte du référentiel comptable applicable.

4. Limite des normes algérienne d'audit

Le code de commerce algérien est largement inspiré du code de commerce français n'a pas suivi les mises à jour apportées à ce dernier en matière de sociétés commerciales et de commissariat aux comptes. La loi de 2010, et les textes pris pour son application, ont tenté de combler certains vides liés aux aspects pratiques de cette profession, mais demeure insuffisante.

C'est dans le cadre de cette volonté politique de l'Algérie de réformer en profondeur la pratique de l'audit externe par un encadrement juridique approprié², qu'un groupe ad-hoc de professionnels de l'audit, placé sous l'égide du Conseil National de la Comptabilité, CNC, s'attèle depuis juin 2011 à la confection des normes algériennes d'audit, les NAA. Une trentaine de projets de normes seraient publiés très bientôt par ce dernier. Les autres le seront au fur et à mesure de leur validation par la commission susvisée.¹

Malgré la création et l'organisation d'une profession de commissariat aux comptes pour l'exercice de l'audit légal, l'adoption des normes NAA très fortement inspirées des normes internationales d'audit ISA, l'Algérie n'a pas encore à ce jour suffisamment libéralisé l'exercice de commissariat aux comptes en l'interdisant aux ressortissants n'ayant pas la nationalité algérienne. L'élaboration d'un référentiel de normes d'audit financier en Algérie s'inscrit dans la problématique d'amélioration de la qualité d'information comptable publiée par l'entreprise².

Jusqu'au jour d'aujourd'hui, il n'y a pas une plateforme rigoureuse pour l'application des NAA (les normes algériennes d'audit) à cause de l'insuffisance éprouvée par les professionnels et l'insuffisance des contrôles sur ces derniers,

¹ Djelloul BOUBIR, De l'IFAC en général et du risque d'audit selon le cadre conceptuel du référentiel international d'audit, La revue de l'auditeur, N°2, Octobre 2014, Alger P07.

² Djamel KHOUATRA, Elaboration d'un référentiel d'audit financier en Algérie par mimétisme, Op.cit.

Certes que nous sommes en voie d'adapter les normes internationales d'audit (ISA) selon le contexte algérien ; mais il faut aussi autant d'actions pour les instaurer correctement pour ne pas revivre le même scénario que celui du SCF (système comptable financier), ces actions doivent être prises par le conseil national de comptabilité pour préparer une atmosphère agréable pour la bonne application du nouveau référentiel d'audit¹.

¹ Youcef BELGUET, la pratique du commissariat aux comptes en relation avec les normes internationales d'audit, Op.cit. P : 5.

Conclusion

Le contrôle légal s'effectue par un professionnel indépendant qui est le commissaire aux comptes, ce dernier encadré par des normes internationales d'audit et des normes algériennes d'audit pour effectuer sa mission.

Cette mission a un caractère répétitif mais non dissociable et doit être respectée par une démarche bien définie et sous une grande responsabilité, donc la profession du commissariat aux comptes doit être bien organisée.

Nous avons présenté dans ce chapitre le déroulement d'une mission de commissariat aux comptes de son début de la prise de connaissance de l'entreprise jusqu'à la rédaction du rapport.

A travers ce chapitre nous avons présenté l'audit d'une manière générale. Ensuite, nous avons approfondi notre présentation en expliquant un des types de l'audit qui est l'audit légal. Ce dernier est 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, ce professionnel est le commissaire aux comptes.

En Algérie cette profession a longtemps été stigmatisée en vue de sa rigidité et du manque de formation, mais elle a vite tourné de cap en se hissant dans les conformités internationales notamment les NAA et ISA.

Chapitre03 :

Cas pratique : la mission de
L'audit légal « Cycle
Immobilisation »

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

Chapitre03 : la mission de l'audit légal « cycle immobilisation » de l'entreprise ETAC

Introduction

Après avoir abordé la partie théorique et définie les principaux concepts concernant les immobilisations corporelles ainsi que la démarche de l'auditeur quant à l'audit de ces éléments d'actif, nous passons dans le chapitre qui suit à la réalisation de cette démarche lors de l'audit des comptes d'immobilisations de L'ETAC.

Ce chapitre s'organise comme suit :

Une première section portant sur la présentation et la description du lieu où nous avons effectué notre stage pratique à savoir le cabinet d'audit ECOVIS.

Une deuxième section consacrée à la connaissance de la société auditée et l'évaluation du contrôle interne de l'entreprise afin d'en ressortir les points forts et les points faibles.

Et enfin une dernière section consacrée au contrôle des comptes d'immobilisations corporelles ainsi que la présentation de nos conclusions concernant l'audit de la société ETAC pour l'exercice 2018.

Section 01: présentation du cabinet d'audit Ecovis

Dans cette section nous allons présenter le cabinet d'audit dans lequel nous avons effectué notre stage.

1. Présentation du cabinet ECOVIS

Ecovis est un cabinet de conseil mondial de premier plan dont les origines remontent à l'Europe continentale. Il compte plus de 5 000 personnes dans plus de 60 pays. Ses activités de conseil et ses compétences de base se situent dans les domaines de la consultation fiscale, de la comptabilité, de l'audit et du conseil juridique.

La force particulière d'Ecovis est la combinaison de conseils personnalisés au niveau local avec l'expertise générale d'un réseau international et interdisciplinaire de professionnels. Chaque bureau d'Ecovis peut compter sur des spécialistes qualifiés dans les back offices ainsi que sur le savoir-faire industriel ou national spécifique de tous les experts Ecovis dans le monde. Cette expertise diversifiée apporte un soutien efficace aux clients, en particulier dans les domaines des transactions internationales et des investissements - de la préparation dans le pays d'origine du client au soutien dans le pays cible.

Dans son activité de conseil, Ecovis se concentre principalement sur les entreprises de taille moyenne. À l'échelle nationale et internationale, son concept de guichet unique assure un soutien complet en matière juridique, fiscale, administrative et de gestion.

Le nom Ecovis, une combinaison des termes économie et vision, exprime à la fois son caractère international et sa focalisation sur l'avenir et la croissance.

1.1 Présentation du cabinet ECOVIS en Algérie

En Algérie, Ecovis est un cabinet d'audit et de conseil, implanté depuis 2013, il est enregistré à l'ordre du comptable et de la chambre algérienne d'audit juridique.

Ecovis est spécialisé en audit et commissariat aux comptes, conseil et expertise comptable, et offre un éventail de services professionnels à sa clientèle présente sur une grande partie du pays.

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

La volonté du cabinet est d'être constamment au service de sa clientèle, ce qui l'amène à lui proposer des services diversifiés relevant de son domaine de compétence.

Le cabinet réalise des missions de commissariat aux comptes, d'audit, de conseil, d'expertise comptable, d'études sectorielles, d'appui institutionnel, et de réforme des entreprises et privatisation.

1.2 L'effectif du cabinet Ecovis en Algérie.

Le bureau compte environ 17 collaborateurs, devisés par métiers

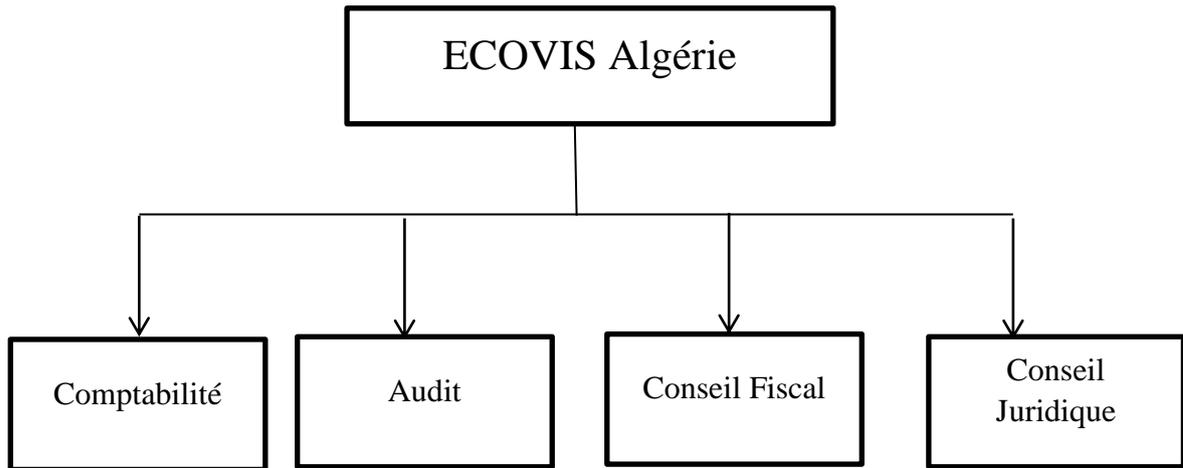
- 01 Tax Consultants
 - 05 Comptables
 - 10 Auditeurs
 - 01 Avocat
- Office Manager

Spécialisés dans les domaines d'activités suivants :

- Expérience et compétences ;
- Expertise et assistance comptable;
- Audit et commissariat aux comptes;
- Audit et diagnostic fonctionnel, mise à niveau des entreprises;
- Fiscalité et droit des affaires;
- Conseil financier et accompagnement des investisseurs;
- Audit interne, conseil en gouvernance et conformité;
- Audit informatique et systèmes.

1.3 L'organigramme du cabinet ECOVIS en Algérie

Figure 4: Organigramme du cabinet ECOVIS Algérie



Source : Cabinet d'audit ECOVIS

1.4 Les sévices de chaque département

1.4.1. Conseil fiscale

- arrangements fiscaux nationaux et internationaux et planification fiscale (entreprises, employés, secteur privé)
- conseils sur l'achat et la vente de sociétés, fusions, coentreprises, rachats d'entreprises
- optimisation fiscale nationale et internationale
- conseil sur l'introduction en bourse
- planification de la relève nationale et internationale (entreprise et privé)
- représentation devant les autorités publiques et les administrations des impôts
- due diligence fiscale
- tous les types de déclarations de revenus
- déclarations fiscales pour les employés internationaux (expatriés)
- mise en œuvre de systèmes de prix de transfert

1.4.2. Comptabilité

- projets d'amélioration concernant les systèmes de comptabilité et de contrôle du client
- Transformation du système de comptabilité des clients du SCF aux IFRS/ USGAAP
- formation en comptabilité pour le personnel des clients (y compris les IFRS)
- états financiers intermédiaires
- préparation des états financiers
- rapport TVA mensuel, trimestriel et annuel
- Remboursement de la TVA pour les entreprises étrangères, et de droit algérien.
- support des systèmes de reporting du groupe (tableau des flux de trésorerie, compte de résultat)

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

- mise en place de la comptabilité de groupe
- gestion des flux de trésorerie et contrôle
- mise en place de la comptabilité analytique
- les opérations de paiement (ouverture des comptes bancaires, gestion des comptes, facturation)
- services administratifs pour les filiales de sociétés mères étrangères (administrateurs locaux / secrétaire, siège social, actionnaires désignés).

1.4.3. Audit

- audits volontaires et statutaires des comptes annuels et des comptes consolidés selon l'ISA
- audits spéciaux requis par la législation
- SOX-audits des filiales de sociétés mondiales / cotées en soutien au réviseur du groupe
- examen des états financiers
- soutien à l'acquisition ou à la création de filiales ou d'établissements stables
- due diligence financière
- valorisation des entreprises dans son ensemble
- élaboration et mise en œuvre du manuel de comptabilité de groupe

1.4.4. Conseil juridique

- droit commercial et corporatif
- La loi internationale privée
- conseil sur l'introduction en bourse
- droit des contrats national et international
- droit de la concurrence
- company incorporation
- protection de la propriété industrielle
- due diligence
- questions de gestion, de direction et de surveillance
- conseils sur l'achat et la vente de sociétés, les fusions, les coentreprises, les rachats d'entreprises et les buy-ins.
- droit du travail
- droit successoral national et international
- droit de l'insolvabilité
- lois d'urbanisme et règlements de construction / droit immobilier

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

- conduite des affaires

1.5 Une brève présentation de la méthodologie suivie au sein du cabinet Ecovis :

1.5.1 ETAPE I : PRISE DE CONNAISSANCE DE L'ENTREPRISE, ORIENTATION ET PLANIFICATION DE LA MISSION

La première étape de la mission consistera à prendre connaissance de l'environnement de l'entreprise, de ses particularités et exigences, de son organisation administrative, financière, comptable. La commercialisation, la production et les autres activités de l'entreprise feront également l'objet de cette étape.

La première étape permettra de concevoir l'orientation de la mission et l'élaboration d'une stratégie d'audit des comptes.

Les informations réunies lors de la prise de connaissance donneront lieu à la constitution du dossier permanent.

1.5.2 ETAPE II : EVALUATION ET DIAGNOSTIC DU CONTROLE INTERNE

L'analyse du contrôle interne fait partie intégrante des diligences du commissaire aux comptes dans sa mission de certification des comptes annuels.

Il s'agit de déterminer si les contrôles sont capables de prévenir, détecter ou corriger les anomalies significatives dans les comptes.

Les travaux d'analyse s'articuleront autour d'une première phase descriptive, un constat des existants identifiés au travers des informations collectées, des entretiens, d'une seconde phase d'évaluation et de tests, permettant de valider ou non la correcte application des principes, d'une phase finale d'appréciation générale du degré de fiabilité et d'efficacité du contrôle interne.

1.5.3 ETAPE III : EXAMEN ET CONTROLE DES COMPTES

L'étape de contrôle des comptes, concerne les contrôles de substance, c'est-à-dire les :

- Tests de détail concernant une catégorie et/ou solde de compte et/ou une information fournie dans l'annexe.
- Procédures analytiques portant sur la cohérence et la vraisemblance.

CHAPITRE 03 : la mission de contrôle légal de l'entreprise ETAC

1.5.4 ETAPE IV : FINALISATION DES TRAVAUX ET EDITION DU RAPPORT D'AUDIT

- Nos travaux concerneront :
- Travaux de fin de mission
- Les travaux de fin de mission comportent les éléments suivants :
- Examen des comptes annuels
- Événements postérieurs à la clôture
- Finalisation des diligences spécifiques
- Questionnaire de fin de mission
- Synthèse générale de la mission
- Bouclage du dossier
- Émission du rapport.

1.6 PROGRAMME DE TRAVAIL

Notre méthodologie s'appuie sur la détermination d'un seuil de signification et sur la base de sondage, Les principaux contrôles utilisés au cours de la mission de commissariat aux comptes se synthétisent par poste comptable (à titre indicatif):

1.6.1 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

- Tableau des mouvements
- Logiciels
- Autres attentes spécifiques du client

1.6.2 IMMOBILISATIONS CORPORELLES

- Tableau des mouvements (acquisitions, cessions et autres mouvements)
- Charges d'entretiens
- Immobilisations en cours
- Dotations aux amortissements / permanence des méthodes
- Fiscalité
- Contrôle physique (inventaires)
- Engagements hors bilan

1.6.3 IMMOBILISATIONS FINANCIERS

- Contrôle des mouvements
- Prêts

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

- Cautionnements
- Fiscalité
- Autres attentes du client

1.6.4 STOCKS ET ENCOURS

- Inventaire physique et compilation
- Séparation des exercices
- Inventaire / comptabilité
- Valorisation
- Perte de valeurs

1.6.5 CLIENTS ET COMPTES RATTACHES

- Classification/Non compensation
- Rapprochement balance axillaire/balance générale
- Créances douteuses
- Revue analyse des comptes individuels
- Effets
- Circularisation (confirmation de soldes)
- Séparation des exercices et avoirs
- Fiscalité

1.6.6 AUTRES DEBITEURS

- Variations
- Revue des analyses de comptes
- Etat de TVA
- Personnel

1.6.7 DISPONIBILITES

- Rapprochement bancaires
- Non compensation
- Caisse
- Virements internes
- Confirmation

1.6.8 AUTRES COMPTES

- Charges constatées d'avance

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

- Attentes spécifiques du client

1.6.9 CAPITAUX PROPRES

- Revue des mouvements
- Procès verbaux des assemblées ou organe équivalent
- Subvention
- Provisions réglementées
- Revue juridique

1.6.10 DETTES FINANCIERES

- Revue des mouvements
- Nouveau contrats d'emprunts
- Charges à payer
- Confirmation banques

1.6.11 FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES

- Rapprochement balance auxiliaire / balance générale
- Non compensation
- Exhaustivité passif
- Fournisseurs débiteurs
- Charges à payer
- Conversion devises
- Revue analyse des comptes individuels
- Confirmation de soldes

1.6.12 DETTES FISCALES, SOCIALES ET AUTRES DETTES

- Commission, honoraires
- Revue analytique
- Organismes sociaux
- Dettes fiscales
- Congés payés
- TVA
- IBS
- Contrôle fiscal
- Engagements hors bilan

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

1.6.13 COMPTE DE RESULTAT – CHARGES

- Revue analytique N-1/N
- Revue analytique N/Budget
- Analyse des postes
- Ventilation du résultat

1.6.14 COMPTE DE RESULTAT – PRODUIT

- Revue analytique N-1/N
- Revue analytique N/Budget
- Produit exceptionnels
- Subvention
- Attentes spécifiques du client.

1.6.15 DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL

- Revue des réintégrations et déductions
- Revue de tableau

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

Section 02 : Prise de connaissance de l'entreprise ETAC et l'évaluation du contrôle interne.

Notre choix, l'audit de la section immobilisation est justifié au moins pour les raisons suivantes :

D'abord au niveau du cabinet ECOVIS, la période convenue pour le stage ne permettait pas d'envisager un audit exhaustif de tous les cycles de l'entreprise auditée. En effet, après avoir pris connaissance de la taille de l'entreprise nous avons relevé que la rubrique immobilisations représente une somme importante du total actif et que son activité principale repose sur la productivité de ses actifs et principalement ses actifs corporels.

1. Objectif de la mission :

L'objectif de notre mission est d'auditer la rubrique immobilisation corporelle de la société ETAC dans le but de donner une opinion sur l'information financière communiquée à propos de ses investissements durant l'exercice clos le 31/12/2018.

2. Les Préalables de l'acceptation de la mission :

D'abord, avant tout commencement de la mission, le cabinet procède à une vérification concernant l'indépendance de ses collaborateurs vis-à-vis l'entreprise auditée.

Nos vérifications et investigations sur d'éventuelles incompatibilités ont abouti aux constats suivants :

- L'inexistence de liens de parentés entre les auditeurs et le personnel de ETAC.
- Liens d'actionariat : il n'y a pas un collaborateur à ECOVIS qui est actionnaire chez ETAC, ou membre du conseil d'administration de l'entreprise.
- La comptabilité de l'entreprise ETAC est tenue en interne.
- L'inexistence de mission de comptabilité, de commissariat aux comptes ou de conseil d'un collaborateur de ECOVIS chez ETAC.

Après la vérification de la non-existence d'incompatibilités ou liens d'intérêts avec les dirigeants du client et le personnel du cabinet, la phase de mise en place du contrat a été entamée.

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

3. Prise de connaissance de l'entreprise :

L'Entreprise de Transport Algérien par Câbles *ETAC*, dont le siège est à Alger, est une entreprise algérienne détenue à 49% par le Groupe *POMA*, 10% par l'Entreprise du Métro d'Alger *EMA* et 41 % par l'Entreprise de Transport Urbain et Suburbain d'Alger *ETUSA*. Elle est le fruit d'un solide partenariat entre l'Etat algérien et le Groupe *POMA*. Le Groupe *POMA* apporte son expertise technique et son savoir-faire et assurera la direction opérationnelle de l'entreprise. A sa création, l'*ETAC* comptera un peu plus de deux cents salariés algériens formés par *POMA* aux métiers et aux techniques du transport par câble.

3.1.Historique du l'ETAC :

Après l'indépendance la RSTA va créer trois nouvelles lignes dans les années 1980 afin de desservir des lieux touristiques : la Basilique Notre-Dame d'Afrique en 1984, le Mémorial du Martyr en 1986 et le Palais de la culture en 1987.

Dans les années 2000, l'*ETUSA* qui gère les téléphériques d'Alger va confier leur rénovation à la société française Poma.

En 2014, la Société Poma s'est vue confier en plus de l'entretien et le développement de nouvelles lignes, la gestion des téléphériques en créant l'Entreprise de Transport Algérien par Câbles *ETAC*, une société mixte qu'elle détient à 49 %, *EMA* à 41 % et l'Entreprise Métro d'Alger *ETUSA* à 10 %.

Le 2 janvier 2019, une nouvelle ligne téléphérique a été inaugurée, elle relie Bab El Oued à Zghara, en marquant un arrêt à la station du village Céleste.

3.2.Des généralités sur l'entreprise ETAC :

- Dénomination : *ETAC*
- Nom du Directeur Général : Monsieur XXXX
- Forme juridique : Société Par Actions
- Date de création : 2015
- Capital social 2018 : 200 MDA.
- Secteur : Transports routiers et ferroviaires
- Taille de l'entreprise 2018 : 540-1000 employés
- *ETAC* a une autonomie financière et de gestion.

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

- Siege social : Alger, Kouba
- Tel : non disponible
- Fax : non disponible
- mail : non disponible
- Site Web : non disponible

3.3. Structure du capital social :

Son capital social est constitué de 5 000 parts, à une valeur nominale de 40 000DZD.

Ces actions sont réparties comme suit :

- a) Les actionnaires du parti algérien qui représentent ces 51% sont repartis comme suit :
- 500 actions : numérotées du 01 à 500, représentent 10% du capital social et possédées par l'Entreprise du Métro d'Alger *EMA*.
 - 2050 actions : numérotées des 501 à 2550 représentant 41% du capital social et possédées par l'Entreprise de Transport Urbain et Suburbain d'Alger *ETUSA*.

Les actions numérotées de 1 à 2550 sont appelées les actions du côté algérien qui représente 51% du capital social de l'entreprise ETAC.

- b) Les actionnaires du parti français qui représentent les 49% sont repartis comme suit :
- 2450 Actions : numérotées du 2551 à 5000, représentent 49% du capital social et possédées par le Groupe *POMA*.

3.4. ETAC a pour mission :

- L'exploitation et la maintenance des installations de transport par câble d'Algérie.
- La formation dans le domaine des remontées mécanique.
- L'étude et la réalisation des systèmes de transport par câble d'Algérie.
- La création d'une unité d'assemblage de télécabines.

3.5. Produit de l'ETAC:

- Prestation de services.
- Chargé du transport par téléphérique.
- Travaux de réalisation.
- Couverture des ligne teleferiques suivantes:

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

- téléphérique d'El Madania : quartier du Hamma (Belouizdad) [48m.] → cité Diar El Mahçoul (El Madania) [131 m.] - distance : 220 mètres ;
- téléphérique du Mémorial : Jardin d'Essai (Belouizdad) [32 m.] → Mémorial du martyr [107 m.] - distance : 260 mètres ;
- téléphérique du Palais de la Culture : El-Annassers (Hussein Dey) [31 m.] → Palais de la culture [118 m.] - distance : 368 mètres ;
- téléphérique de Notre-Dame d'Afrique : Bologhine [5 m.] → Basilique Notre-Dame d'Afrique [78 m.] - distance : 250 mètres ;
- téléphérique de Triolet : Oued Koriche [60 m.] → Frais Vallon [265 m.] → Bouzaréah [368 m.] - distance : 2 925 mètres.
- téléphérique de Bab El Oued : Bab El Oued [50 m.] → Village Celeste (Bouzaréah) [230 m.] → Z'ghara (Bologhine) [140 m.] - distance : 2 000 mètres.

3.6. Les documents interne collectés.

Le cabinet a procédé a collecté les données suivantes

- Bilan.
- Balance générale au 31/12/2018.
- Les acquisitions d'immobilisation corporelle format Excel 2018.
- Les amortissements des immobilisations corporelles.
- Statu de l'entreprise.
- Registre de commerce.
- Rapport des auditeurs internes.
- Procédures écrites (immobilisations,... etc.)
- Procédures d'arrêté des comptes.

3.7. Système d'ordinateur

ETAC utilise:

- Excel et autres systèmes non officiels.
- PC PAIE pour déterminer le salaire de l'employé.
- PC COMPTA pour enregistrer toutes ses transactions.
- PC STOCK à suivre ses stocks

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

4. Évaluation du contrôle interne de l'entreprise

4.1. Description des procédures de gestion des immobilisations corporelles de l'ETAC

L'ETAC de façon formelle ou informelle intègre dans son système d'organisation des procédures pour la gestion de ses activités. Pour le suivi de ses immobilisations, L'ETAC a mis en place des procédures dont les objectifs sont :

- De prévenir des achats non budgétisés ;
- D'acquérir des immobilisations à moindre coût et par voie d'autorisation ;
- De permettre la comptabilisation exhaustive des immobilisations
- De permettre un suivi correct de la situation des immobilisations ;
- De permettre une séparation satisfaisante des fonctions dans la gestion des immobilisations ;
- De prévenir les cessions d'immobilisations sans autorisation préalable ;

Après le rappel des objectifs, nous procédons à la description des procédures.

Nous avons fait un questionnaire (établis par nous-même) pour essayer d'évaluer le contrôle interne de l'ETAC, et on a jugé utile de posé les questions suivantes :

Tableau 6: questionnaire d'évaluation du contrôle interne concernant les immobilisations corporelles

procédure	questions	Oui	Non
budgétisation	les départements ont-ils une procédure de désignation de budget nécessaire?	oui	
	Existe-t-il une procédure de détermination de besoin	oui	
	Existe-t-il un budget pour les investissements?	oui	
	Approbation des budgets	oui	
	Approbation des dépassements par rapport aux budgets		non
	Autorisation des dépassements/devis		non
acquisition	Existe-t-il une procédure spéciale pour l'acquisition de l'immobilisation?		non
	les demandes d'achat doivent-elle être signées par les responsables?	oui	
	Les achats d'immobilisations sont-ils précédés par :		
	a) des études comparatives de matériels ?		non
	b) des appels d'offre ?		non

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

	c) des études comparatives de financement ?		non
	Existe-t-il un enregistrement lors de l'acquisition	oui	
	les bons de commande sont-ils numérotés	oui	
	les acquisitions sont-elles systématiquement reportées sur un fichier	oui	
	Emission des commandes d'achats	oui	
	Existe-t-il un contrôle de montant facture-bon de commande	oui	
réception	Existe-t-il une commission pour la réception des immobilisations		non
	les bons de réceptions sont-ils renumérotés	oui	
	Existe-t-il un contrôle de qualité des immobilisations lors de la réception,	oui	
	Existe-t-il un rapprochement entre le montant de la facture et le reçu.	oui	
inventaire	Existe-t-il l'inventaire physique	oui	
	L'inventaire des immobilisations est-il régulièrement effectué?		non
	existe-il un rapprochement des fiches avec les résultats de l'inventaire physique.		non
	approbation des ajustements des comptes après inventaire.		non
	Existe-t-il une mise à jour du fichier informatique		non
cession des Immobilisations	Existe-t-il des procédures pour la cession des immobilisations	oui	
	les responsables sont-ils les personnes qui précisent les biens à reformer	oui	
	Existe-t-il une autorisation concernant les biens à céder.	oui	
	Existe-t-il une circulation de l'information entre départements concernés par la cession	oui	
	les plus-values et les moins-values sur cession sont-elles enregistrées.		non
titre de propriété	les titres de propriétés sont-ils tous au nom de la société		non
	les immobilisations détenues par les tiers sont-elles confirmées par les tiers qui les détiennent		non
Détermination du aux d'amortissement	la politique d'amortissement est-elle fondée sur une estimation réaliste de la durée normale d'utilisation des immobilisations.	oui	
	l'entreprise détient-elle un système de détermination de durée d'utilité d'un bien	oui	
	l'entreprise pratique-elle un taux d'investissement linéaire	oui	
	vérifie-t-on que les durées et mode d'amortissement ne sont pas modifiés sans autorisation	oui	
	les dates de mise en service des immobilisations sont-elles communiquées sans délai à la comptabilité		non

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

	les amortissements sans ils calculés à partir de la date de mise en service	oui	
fiche d'immobilisation	Existe-t-il une fiche d'immobilisation	oui	
	Existe-t-il un suivi par fiche d'immobilisation	oui	
	Existe-t-il une mise à jour de la fiche d'immobilisation		non
	Existe-t-il un rapprochement des fiche avec la comptabilité		non

Source : élaboré par nous-même

Après avoir eu les réponses sur ce questionnaire on a pu construire les conclusions suivantes concernant les procédures interne du traitement des immobilisations corporelles.

4.1.1. Budgétisation

Chaque exercice, les services expriment leurs besoins en investissement dans le cadre du budget. Après les différentes phases d'arbitrage au niveau de la direction générale, les propositions retenues sont regroupées dans un tableau appelé budget prévisionnel d'investissement. Ce tableau comporte la désignation des articles budgétisés (le prix unitaire des articles, la quantité à acheter ventilée par services utilisateurs). Le budget, une fois approuvé par le conseil d'administration entre dans sa phase d'exécution.

4.1.2. Acquisition des biens.

L'approvisionnement en immobilisation s'effectue de manière identique à celle des autres biens. Tout commence par l'expression du besoin par le service demandeur. Cette demande se fait à l'aide d'un carnet à feuillets appelé bon de commande. Elle est établie en deux exemplaires. Une copie constitue la souche et l'original est adressé à la division des approvisionnements. L'expression du besoin (demande d'achat) et le bon de commande sont effectués en utilisant un imprimé identique. Le bon de commande est visé par le directeur des approvisionnements, le contrôleur de gestion, la direction générale. Le bon de commande retourne aux approvisionnements, puis transmis au fournisseur qui suivant le délai qui lui est accordé procède à la livraison des fournitures. Il est établi en deux exemplaires dont une souche et l'original réservé au fournisseur.

4.1.3. Réception.

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

La réception des articles se fait à la cellule de gestion des stocks non pas par une commission mais par les soins du responsable du service utilisateur. Le gestionnaire des stocks informe le service utilisateur qui se sert d'un bon de réception provisoire pour enlever les commandes. Après vérification de la conformité des fournitures reçues avec sa demande, le service utilisateur remplit un bordereau de réception classé au service de gestion des stocks. Le fournisseur établit sa facture, l'achemine à la direction générale. La direction générale transmet la facture aux approvisionnements qui, au vu du bon de réception, appose la mention "bon à payer" sur la facture. Celle-ci est transmise au service comptable pour règlement.

4.1.4. Inventaire physique.

L'inventaire physique ne se fait pas annuellement, les vérificateurs se limitant à l'examen de la situation des acquisitions de l'année. Un bureau privé a procédé au recensement des immobilisations en 2017 de façon ponctuelle. Le travail a consisté à établir une liste des immobilisations par catégorie sans codification, ni valorisation.

4.1.5. Cession des immobilisations

La direction, par note de service, précise les biens réformés. Cette note est ventilée dans les services notamment la comptabilité et autres départements intéressés par les cessions. Une commission désignée également par la direction générale conduit le processus de réforme jusqu'à l'enlèvement des biens réformés, et l'encaissement des produits correspondants au service comptable.

4.1.6. Titre de propriété

L'ETAC a dans son actif, des biens comme les terrains, des bâtiments acquis. L'entreprise ne détient pas les titres de propriété correspondants à ces biens.

4.1.7. Calcul des amortissements

Les amortissements pour dépréciation sont calculés suivant le mode linéaire, en fonction de la durée de vie prévue.

Le montant amortissable est réparti de façon systématique sur la durée d'utilité de l'actif.

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

Les immobilisations sont comptabilisées au prix d'achat majoré des frais d'approche, les amortissements sont calculés selon la méthode du taux linéaire sur le principe suivant :

Tableau 7:Les Taux d'amortissement appliqué par l'ETAC

Composants	Durée d'amortissement
Logiciels	3 ans
matériel industriel	5 ans
outillage industriel	3 ans
matériel informatique	3 ans
Mobilier de bureau	10 ans
divers équipement	5 ans

Source : Cabinet Ecovis

La durée de vie et la méthode d'amortissement sont revues périodiquement pour s'assurer de la cohérence avec les caractéristiques de l'investissement.

4.1.8. Fiche d'immobilisation

Pour le suivi des immobilisations, l'ENTREPRISE utilise une fiche comportant les renseignements ci-après :

- La nature de l'immobilisation ;
- La date d'acquisition ;
- La désignation ;
- La quantité ;
- L'affectation ;
- Le taux de l'amortissement ;
- La valeur d'acquisition ;
- Les amortissements.

4.2. Description de la comptabilité matières dans le manuel de procédure.

Suivant les procédures comptables, le service comptable ne doit recevoir que des faits comptables matérialisés par des documents émis par une personne autorisée appelée responsable opérationnel. Les pièces justificatives sont classées chronologiquement. Il existe

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

tous les journaux divisionnaires qu'exige le système centralisateur. Tout paiement doit comporter le visa du directeur ou son adjoint et l'agent comptable. Toute facture doit être accompagnée de bon de réception, de bon de commande, ou la certification du service fait. La transmission des documents de paiement se fait à l'aide d'un cahier de transmission.

4.2.1. Le bureau comptabilité matières (immobilisations).

Il a pour tâches :

- Le suivi et la saisie de toutes les opérations concernant les immobilisations
- La mise en pratique du logiciel des immobilisations en collaboration avec la division informatique et contrôle de gestion.
- La mise à jour des fiches.

4.3. Analyse des procédures en place.

4.3.1. Méthodologie.

Notre intervention se situe après l'inventaire physique réalisé par un expert immobilier.

Le résultat de cette intervention nous a été remis. Nous avons vérifié l'existence de consigne d'inventaire physique.

Pour l'examen de contrôle interne nous avons.

- Analysé la documentation interne de l'entreprise (manuel de procédures)
- Procédé à l'examen de l'organigramme de la direction comptabilité finances
- Effectué des entretiens et interviews avec les agents impliqués dans la gestion des immobilisations (agents du service comptable, du service contrôle de gestion, du service approvisionnement, du service technique et de la direction générale).
- Analysé la synthèse des entretiens ;
- Effectué des tests sur la comptabilisation des commandes exécutées ;
- Analysé les pièces comptabilisées pour s'assurer qu'elles sont correctement évaluées
- Examiné les imprimés utilisés (bon de commande, demande d'achat) ;
- Analysé les amortissements pratiqués ;
- Vérifié les imputations comptables ;
- Vérifié l'existence de titres de propriété ;
- Effectué des tests sur les procédures d'acquisitions.

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

A l'issu de ces travaux nos analyses ont décelé des éléments positifs mais aussi des insuffisances.

4.3.2. Forces du système.

Nous avons noté une séparation des tâches dans la tenue des immobilisations. Les fonctions d'achat, de comptabilisation, de tenue de fiche sont séparées.

Les investissements font l'objet d'une budgétisation comme il est de règle.

Les bons de commandes d'immobilisations sont visés par des personnes habilitées (directeur général, directeur des approvisionnements, directeur financier comptable).

Les réceptions des immobilisations donnent lieu à l'établissement d'un bon de réception.

Les cessions des immobilisations s'effectuent selon une procédure établie

La direction par décision met en reforme les immobilisations répondant aux critères de reformes et nomme une commission chargée de leurs ventes aux enchères publiques

Les amortissements relatifs aux immobilisations sont régulièrement constitués.

4.3.3. Faiblesses

4.3.3.1. Budgétisation

Cette fonction se limite à vérifier si les immobilisations demandées ont fait l'objet d'une prévision budgétaire.

4.3.3.2. Acquisitions

La sélection des fournisseurs ne s'effectue pas toujours par appel d'offre.

Il n'est pas rare de rencontrer des factures non accompagnées de bons de commande ou de contrat.

Les signataires des documents d'achat ne sont pas identifiables sur les documents signés.

Le service utilisateur seul réceptionne les fournitures.

4.3.3.3.Fiche d'immobilisations

La tenue des fiches présente de nombreuses lacunes. On note entre autre

- Le retard dans la tenue des fiches. Leur tenue est manuelle ;
- L'impossibilité de les rapprocher des existants physiques ;
- Fonction protection et maintenance.

Cette fonction semble mal assurée par l'entreprise et est perceptible par l'ancienneté des acquisitions et le degré d'amortissement poussé du matériel de production. La situation traduit un manque de politique de suivi de l'outil de production indispensable à son bon fonctionnement. Il n'existe non plus une couverture d'assurance propre à l'outil de production.

4.3.3.4.Comptabilisation

Elle s'effectue sur la base de la facture fournisseur. Ce qui ne garantit pas la prise en charge comptable des éléments immobilisés au prix de revient, les éléments accessoires faisant l'objet de pièces justificatives à part.

4.3.3.5.Manuel de procédure

Le manuel de procédure décrit de façon sommaire le poste. Il ne comporte ni la procédure de tenue de fiche, ni les attributions du titulaire du poste.

4.3.3.6.Critères de mise en immobilisation

L'entreprise n'a pas défini de critères précis de mise en immobilisations pour les achats de faibles valeurs.

4.3.3.7.Titre de propriété.

Elle n'est pas en *possession* de titres de propriété pour immobilisations détenues (titres de participation, bâtiments acquis).

4.3.4. Recommandations

Après avoir passé en revue les principaux points forts et faibles, nous sommes passés à la phase suivante, qui consiste à formuler des recommandations à l'entité auditée.

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

4.3.4.1. Budgétisation

Le contrôle de gestion en charge du suivi budgétaire doit être mis en place pour l'analyse des commandes d'achat passées.

4.3.4.2. Acquisition

La réception par le seul service destinataire doit être revue. Une commission incluant le service comptable est indiquée pour les réceptions importantes. Ce service, par sa présence aux réceptions est informé de l'entrée des biens dans l'entreprise et lui permet de prendre toutes les dispositions pour sa prise en charge comptable.

4.3.4.3. Protection et maintenance.

Un programme *rigoureux* de maintenance doit être mis en place et faire l'objet d'une application effective. La défaillance dans la maintenance pénalise lourdement la production, accroît le prix de revient et affecte de ce fait la rentabilité.

Pour obtenir une indemnisation correcte en cas de sinistre, une assurance propre aux équipements doit être souscrite.

4.3.4.4. Inventaire physique.

Le système comptable algérien a mis en place l'inventaire annuel des immobilisations. Cela ne laisse aucun choix aux entreprises qui doivent se conformer à cette disposition.

Pour disposer *d'informations* comptables fiables l'entreprise doit impérativement codifier et valoriser ses biens recensés. Ce qui permettra une mise à jour des fiches.

Pour le bon *déroulement* de l'inventaire, l'entreprise doit élaborer un consigne d'inventaire. Par ailleurs, la présentation des fiches peut être améliorée en insérant la durée de l'amortissement et les accroissements. Pour faciliter et améliorer la gestion des fiches, le programme d'automatisation doit être réalisé.

L'ETAC doit instaurer l'inventaire physique annuel.

Elle doit valoriser les immobilisations recensées lors de l'inventaire physique, les codifier et mettre les fiches à jour.

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

Section 03 : Contrôle des comptes

Après avoir apprécié le contrôle interne, nous allons à présent contrôler les comptes d'immobilisation corporelle de l'ETAC afin de pouvoir avoir une opinion fiable sur la situation des comptes.

1. Objectifs de l'auditeur :

L'auditeur doit s'assurer de :

- L'existence et de l'exhaustivité des immobilisations comptabilisées ;
- La propriété des immobilisations ;
- L'exactitude du calcul des amortissements ;
- La bonne évaluation des immobilisations ;
- La bonne comptabilisation des immobilisations et des amortissements.

Après avoir évalué le contrôle interne de L'ETAC nous allons suivre le plan du travail suivant :

2. Programme de travail :

- Etablir un test sur les acquisitions et les cessions et effectuer une revue analytique des mouvements des immobilisations entre 2017 et 2018 (acquisitions, cessions, transferts).
 - Comprendre la procédure des acquisitions et mise en service des immobilisations.
 - Rapprocher le fichier des immobilisations à la comptabilité.
 - Recalculer les amortissements et rapprocher à la comptabilité (Test de cohérence sur les amortissements)
 - Vérifier la cohérence des taux d'amortissement pratiqués.
 - Tester les principales acquisitions et cessions effectuées au courant de l'exercice 2018.
 - Analyser l'antériorité des immobilisations en cours et s'enquérir de la situation des en cours les plus anciens.
- Avant de commencer, le manager procède à calculer le seuil significatif :

Le seuil de signification

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

Avant d'entamer notre audit des comptes comptables le chef de mission calcul les seuils de signification auxquels se référera l'équipe tout au long de la mission.

Le seuil a été calculé conformément à la norme (ISA320) sur la base du RCAI et cela selon une méthodologie propre à ECOVIS et qui relève de la confidentialité.

Le seuil de signification pour le cycle immobilisations s'élève à un montant de : 15 514 346,59 DZD.

2.1.Revue analytique

Tableau 8:Revue Analytique

	Désignation	Solde au 31/12/2018	Solde au 31/12/2017	Évolution	Évolution (%)
215400	Matériel industriel	3 182 439,96	3 182 439,96	0,00	0,00%
215500	Outillage industriel	138 422 512,90	97 174 115,56	41 248 397,34	42,45%
218100	Matériel d'aménagements	13 685 585,83	5 622 889,12	8 062 696,71	143,39%
218200	Matériel roulant	5 945 000,00	5 945 000,00	0,00	0,00%
218300	Matériel informatique	71 737 916,72	46 673 440,69	25 064 476,03	53,70%
218400	Mobilier	25 681 252,60	15 909 057,39	9 772 195,21	61,43%
218800	Divers équipements	46 099 341,08	20 311 477,92	25 787 863,16	126,96%
	Total	304 754 049,03	194 818 420,58	109 935 628,45	56,43%

Source : élaboré par l'étudiant à partir de la balance générale de l'entreprise 2017-2018

Les immobilisations corporelles de l'entreprise ETAC ont connu une hausse de 112 321 344,45 DZD,

Les principales acquisitions recensées par rapport aux immobilisations corporelles sont :

- Outillage industriel de 43 525 107,34 DZD ;
- Matériel d'aménagements de 8 062 697,71
- Matériel informatique de 25 054 081,03 DZD ;

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

- Mobilier de 9 772 195,21
- Divers équipements de 25 907 263,16 DZD

2.2. Rapprocher le fichier des immobilisations à la comptabilité

Pour rapprocher le fichier des immobilisations nous avons procédé comme suit :

- Nous avons récupéré le fichier des immobilisations format Excel pour retracer les nouvelles acquisitions, en effectuant un filtre par année d'acquisition 2018.
- Nous avons récupéré les grand livre relatifs à chaque compte pour retracer les cessions.
- Nous avons démarré du solde qui figure sur la balance de 2017 et avec la formule suivante nous avons calculé le solde de 2018 :

$$\text{Solde 2018} = \text{solde 2017} + \text{acquisitions} - \text{cessions}$$

- Nous avons par la suite comparé le solde calculé avec le solde qui figure dans la comptabilité (balance 2018).

Tableau 9: Calcule du solde des immobilisations corporelles au 31/12/2018

	Désignation	Soldes 31/12/2017	au acquisitions 2018	Cessions	TOTAL
215400	Matériel industriel	3 182 439,96	-	-	3 182 439,96
215500	Outillage industriel	97 174 115,56	40 861 833,89	-	138 035 949,45
218100	Matériel d'aménagements	5 622 889,12	8 062 696,71	-	13 685 585,83
218200	Matériel roulant	5 945 000,00	-	-	5 945 000,00
218300	Matériel informatique	46 673 440,69	25 206 616,53	-	71 880 057,22
218400	Mobilier	15 909 057,39	9 772 195,21	-	25 681 252,60
218800	Divers équipements	20 311 477,92	25 787 863,16	-	46 099 341,08
	Immobilisation corporelle	194 818 420,64	109 691 205,50	-	304 509 626,14

Source : Élaboré par nous-mêmes à l'aide de divers documents.

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

Tableau 10:Rapprochement entre le solde calculé et la comptabilité

	TOTAL CALCULÉ	BALANCE 31/12/2018	Écart
	3 182 439,96	3 182 439,96	-
	138 035 949,45	138 422 512,90	386 563,45
	13 685 585,83	13 685 585,83	-
	5 945 000,00	5 945 000,00	-
	71 880 057,22	71 737 916,72	-142 140,50
	25 681 252,60	25 681 252,60	-
	46 099 341,08	46 099 341,08	-
TOTAL	304 509 626,14	304 754 049,09	244 422,95

Source : Établie par nous-mêmes à partir de la balance générale 2018 et du tableau calculé précédent.

Le rapprochement du fichier d'immobilisation avec la comptabilité fait ressortir un écart total de 244 422.95 DZD, et comme l'écart est inférieur à notre seuil, il est donc non significatif.

2.3.Recalculer les amortissements et rapprocher a la comptabilité

1. Analyser les fichiers d'amortissements présentés par l'entreprise.
2. Etablir nos propres tableaux d'amortissements en se basant sur les valeurs d'acquisitions des immobilisations présentées par l'entreprise.
3. Rapprocher les deux types de tableaux et faire ressortir les anomalies significatives
4. Rapprocher la dotation aux amortissements que nous avons calculés avec ceux du client, ces derniers ont été obtenus à partir du fichier d'immobilisation.
5. Rapprocher le cumul des dotations aux amortissements obtenu à l'aide de nos calculs a ceux de la comptabilité.

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

Tableau 11: Extrait du tableau des amortissements établis par l'entreprise audité

tableau d'amortissement présenté dans la fiche d'immobilisation par l'entreprise							
Date d'Acquisition	Compte Actif	Désignation	Valeurs d'Acquisition	Taux d'Amortissement	Amortissement 2018	Total Amortissements au 30/11/2018	Net Book Value
15/12/2015	215500	Banc révision de pinces type s	10 650 007,71	33,33%	3 549 647,57	10 814 268,76	- 164 261,05
01/03/2016	215500	Treuil	6 005 266,60	33,33%	2 001 555,36	5 676 542,24	328 724,36
07/01/2016	215500	Ensemble déroulage et reprise de tension	7 959 585,71	33,33%	2 652 929,92	7 915 299,10	44 286,61
15/12/2015	215400	Dynamomètre rema ds04 type 05 5t	213 639,96	20,00%	42 727,99	130 174,05	83 465,91
10/12/2016	215400	STABILISATEUR 100 KVA	570 000,00	20,00%	114 000,00	234 852,46	335 147,54
25/12/2016	215400	Groupe électrogène diesel 110 kva Moteur	1 684 750,00	20,00%	336 950,00	680 344,40	1 004 405,60
26/07/2018	218100	Serveur d'enregistrement	1 148 104,73	10,00%	50 013,33	50 013,33	1 098 091,40
30/08/2018	218100	Amenagement salle d'archive et machines	635 400,00	10,00%	21 586,19	21 586,19	613 813,81
12/09/2018	218100	Amenagement salle	677 500,00	10,00%	20 603,42	20 603,42	656 896,58
13/12/2016	218200	Versalink B7025/B7030/B7035 A3	5 945 000,00	20,00%	1 189 000,00	2 439 724,04	3 505 275,96
27/12/2018	218300	Catalyst 2960-X 24	1 152 000,00	33,33%	5 259,75	5 259,75	1 146 740,25
27/12/2018	218300	Baie de stockage SAN	1 955 000,00	33,33%	8 926,05	8 926,05	1 946 073,95
08/02/2018	218400	Chaise Operateur	260 000,00	10,00%	23 293,15	23 293,15	236 706,85
01/03/2017	218800	Transformateur 630 Kva, 10Kv/400V	2 380 000,00	20,00%	476 000,00	875 057,53	1 504 942,47
22/12/2018	218800	Pose citerne 10,000 litres	256 000,00	20,00%	1 402,74	1 402,74	254 597,26

Source : fichier d'immobilisation de l'entreprise.

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

Tableau 12:Extrait du tableau de calcule des amortissements établis par le cabinet

tableau d'amortissement présenté par dans la fiche d'immobilisation par l'entreprise						
Date d'Acquisition	Compte Actif	Désignation	Valeurs d'Acquisition	Taux d'Amortissement	nombre des jours 2018	Dotations aux amortissements 2018
15/12/2015	215500	Banc révision de pinces type s	10 650 007,71	33,33%	365	3 549 647,57
01/03/2016	215500	Treuil	6 005 266,60	33,33%	365	2 001 555,36
07/01/2016	215500	Ensemble déroulage et reprise de tension qui se compose de :	7 959 585,71	33,33%	365	2 652 929,92
15/12/2015	215400	Dynamomètre rema ds04 type 05 5t	213 639,96	20,00%	365	42 727,99
10/12/2016	215400	STABILISATEUR 100 KVA	570 000,00	20,00%	365	114 000,00
25/12/2016	215400	Groupe électrogène diesel 110 kva Moteur CUMMINS Alternateur	1 684 750,00	20,00%	365	336 950,00
26/07/2018	218100	Serveur d'enregistrement	1 148 104,73	10,00%	158	49 698,78
30/08/2018	218100	Amenagement salle d'archive et machines	635 400,00	10,00%	123	21 412,11
12/09/2018	218100	Amenagement salle	677 500,00	10,00%	110	20 417,81
13/12/2016	218200	Versalink B7025/B7030/B7035 A3	5 945 000,00	20,00%	365	1 189 000,00
27/12/2018	218300	Catalyst 2960-X 24	1 152 000,00	33,33%	4	4 207,80
27/12/2018	218300	Baie de stockage SAN	1 955 000,00	33,33%	4	7 140,84
08/02/2018	218400	Chaise Operateur	260 000,00	10,00%	326	23 221,92
01/03/2017	218800	Transformateur 630 Kva, 10Kv/400V	2 380 000,00	20,00%	365	476 000,00
22/12/2018	218800	Pose citerne 10,000 litres	256 000,00	20,00%	9	1 262,47

Source : élaboré par nous-même à partir du fichier d'immobilisation.

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

Tableau 13:Écart dotation entre fichier immobilisation et fichier ECOVIS

amortissements 2018 ECOVIS	Amortissement 2018	Ecart dotation
3 549 647,57	3 549 647,57	0,00
2 001 555,36	2 001 555,36	0,00
2 652 929,92	2 652 929,92	0,00
42 727,99	42 727,99	0,00
114 000,00	114 000,00	0,00
336 950,00	336 950,00	0,00
49 698,78	50 013,33	- 314,55
21 412,11	21 586,19	- 174,08
20 417,81	20 603,42	- 185,62
1 189 000,00	1 189 000,00	0,00
4 207,80	5 259,75	- 1 051,95
7 140,84	8 926,05	- 1 785,21
23 221,92	23 293,15	- 71,23
476 000,00	476 000,00	0,00
1 262,47	1 402,74	-140,27
		TOTAL : -3 722,91

Source :Élaboré par l'étudiant à partir les tableaux précédent

Le premier mois : les immobilisations acquises après le 15 du mois, sont considérées comme achetée les mois prochain, par contre celles achetées avant le 15 du mois, sont considérées achetées le début du mois. (La règle des 15 jours)

Durée écoulée : c'est le nombre de jours séparant le 31/12/2017 et la date d'acquisition en tenant compte de la règle des quinze jours.

Durée d'amortissement : correspond à la durée normale d'utilisation d'un actif.

Durée d'amortissement = $1/\text{Taux d'amortissement}$

Amortissement cumulé : nous distinguons 2 situations :

Si la mission d'audit intervient après amortissement intégral de l'immobilisation, dans ce cas, l'amortissement cumulé sera égal à la valeur brute ;

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

Dans les cas où la mission intervient pendant l'amortissement de l'immobilisation alors l'amortissement cumulé est calculé à l'aide de la formule suivante :

Amortissement cumulé = valeur brute x le taux d'amortissement x durée écoulée

Dotations aux amortissements : le calcul des dotations aux amortissements se fait par un logiciel appartenant à ECOVIS Algérie. Nous avons ressorti des écarts quant aux dotations aux amortissements ainsi que les amortissements cumulés, cela est dû au non considération de la règle des quinze jours expliquée auparavant par l'entreprise.

- Le résultat consternant l'écart s'est expliqué par la petite différence entre l'année normale et l'année commerciale.

Le résultat du test sur amortissement global est présenté dans le tableau suivant :

Tableau 14:Résultat des tests sur amortissement.

Dotations aux amortissements calculées par l'entreprise	Dotations aux amortissements calculées par nous même	Ecart
141772962,27	14182786,43	54 914,16

amortissements cumulées présentées par l'entreprise	amortissements cumulées présentées par nous même	Ecart
310 937 406,05	311 024 947,78	87 541,73

Source : établis par nous-même à partir du tableau des amortissements.

Les écarts définitifs trouvés reste non significatif (NS) par rapport au seuil de signification précédemment calculé

2.4. Tests sur les acquisitions

Dans le but de porter un jugement sur les acquisitions des immobilisations au 31/12/2018, nous avons procédé comme suit :

- 1) Sélectionner un échantillon des immobilisations acquises en 2018.
- 2) Recueillir les dossiers d'acquisition.
- 3) Recalculé le cout d'acquisition quant aux immobilisations importées.

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

Cout d'acquisition = prix d'achat + frais d'approche

- 4) Rapprocher nos calculs avec celle de l'entreprise
- 5) Demander des explications au management en cas d'écart significatifs.

Les résultats de nos travaux sont résumés dans le tableau ci-après :

Tableau 15: Rapprochement entre les coûts d'acquisition calculé et le fichier des immobilisations

Compte Actif	Désignation	Quantités	Prix Unitaire (DZ)	Prix Unitaire (devise)
215500	Banc de contrôle-tension / Huile	1		29 600,40
218100	ServerDL 380 G9	1		4 557,71
215500	Oscilloscope industriel 40MHZ	1	305 497,80	-
215500	Echafaudage Roulant en Aluminium	1	238 800,00	
215500	Controleur de resistance d'isolement AC/DC	1	68 067,24	-
218100	Catalyst 3650 Cisco	1	300 000,00	-
218300	Pc station Dell+Carte Graphique	1	918 885,73	-
218400	Coffre 40 Litres	1	28 500,00	-
218400	Bureau Tempo avec goulotte	1	39 360,00	-
218800	Panneaux d'affichage	1	200 000,00	-
218800	CODEP Alger SARL Station Relais UHF	1	846 415,65	-

Taux de change	Frais de transit	Frais de douane	Montant total	Montant Fichier	Ecart
135,23890	49 819,20	179 270,25	4 303 485,89	4 301 763,31	-1 722,58
134,87400	488,09	2 678,77	621 287,41918	625 416,29918	4 128,88
			305 497,80	305 497,80	0
			238 800,00	238 800,00	0
			68 067,24	68 067,24	0
			668 150,00	668 150,00	0
			300 000,00	300 000,00	0
			918 885,73	918 885,73	0
			28 500,00	28 500,00	0
			39 360,00	39 360,00	0
			200 000,00	200 000,00	0
			846 415,65	846 415,65	0
					2 406,30

Source : établie par nous-mêmes à partir des dossiers d'acquisition et du fichier d'immobilisation.

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

Les écarts d'amortissement n'est pas significatif.

Dans l'étape suivante on va vérifier les couts enregistrés pour les immobilisations importées avec les pièces justificatives :

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

Tableau 16: Extrait du fichier approvisionnement présenté par l'entreprise

DESIGNATION	QTE	PU achat €	MT achat €	PU achat DZD	MT achat DZD	frais d'approche	P DZD	REVIENT DZD	MT REVIENT DZD
PC composé de:									
PC station DELL Precision 5810	1	3 693,04 €	3 693,04 €	517 542,63 DZD	517 542,63 DZD	235 251,23 DZD		752 793,86 DZD	752 DZD 793,8558
Carte graphique NVIDIA Geforce GTX980	1	814,81 €	814,81 €	114 187,47 DZD	114 187,47 DZD	51 904,41 DZD		166 091,88 DZD	166 DZD 091,8814
Ecran incurvé DELL incurvé UltraSharp 34	1	1 620,50 €	1 620,50 €	227 096,87 DZD	227 096,87 DZD	103 227,86 DZD		330 324,73 DZD	330 DZD 324,7307
Ecran tactile DELL S2240T 21,5	1	689,60 €	689,60 €	96 640,54 DZD	96 640,54 DZD	43 928,38 DZD		140 568,92 DZD	140 DZD 568,9196
Casque Jabra Evolve 40MS	1	108,43 €	108,43 €	15 195,38 DZD	15 195,38 DZD	6 907,13 DZD		22 102,51 DZD	22 DZD 102,5057
Total			6 926,38 €		970 662,89 DZD	441 219,00 DZD			1 411 881,89 DZD
Tx de Change	140,14								

Source : fichier d'approvisionnement présenté par le service d'approvisionnement.

A cet effet, nous avons procédé au rapprochement entre les frais d'approche et les pièces justificatives, ces rapprochements seront détaillés dans le tableau ci-dessous :

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

Tableau 17: Calcule et rapprochement des Frais d'approche par le Cabinet.

frais d'approches	montant
DD	9 706,00 DZD
Frais DD	368 213,00 DZD
Frais de magasinage	8 300,00 DZD
Prestation Globtainer	36 000,00 DZD
Prestation Globtainer	19 000,00 DZD
Total	441 219,00 DZD

Source : établis par nous-même.

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

On constate que l'entreprise a bien enregistré les frais d'approches des immobilisations importées.

2.5. Tests sur immobilisations en cours :

En ce qui concerne les immobilisations corporelles, nous avons procédé comme suit :

- Sélectionner un échantillon des immobilisations encours reclassées et rapprocher avec la comptabilité, en prenant en compte les montants les plus importants.
- Vérifier l'antériorité des investissements encours.

Tableau 18: Echantillon des immobilisations en cours reclassées

	Date ACQ	Libelle	valeur brute
232100	15/01/2018	ERP en cours	4 550 000,00
232200	06/08/2018	immobilisation en transit	51 078 965,69
232300	27/09/2018	Construction et aménagement	45 078 965,69

Source : établie par nous-mêmes à partir du fichier d'immobilisation.

Après avoir récupéré les grand livres concernant les reclassements des immobilisations, nous n'avons trouvé aucune anomalie, les immobilisations en cours ont été bel et bien reclassées et affectées au bon compte avec le bon montant.

Quant à la procédure de reclassement, les immobilisations encours sont justifiées par le bon de livraison signé par le magasinier après l'approbation du chef de département de la personne qui demande l'immobilisation et qui signe aussi une sorte de décharge.

2.6. Test sur les charges :

L'objectif de ce test est de s'assurer que la société fait la distinction entre actifs et charges et que ces dépenses sont enregistrées en charges et non en immobilisations. Pour effectuer un test sur les charges nous avons procédé à:

- Rapprocher l'état d'avancement avec la comptabilité.
- Rapprochement de la date, des montants, des factures

CHAPITRE 03 : la mission du contrôle légal de l'entreprise ETAC

Tableau 19:Extrait du fichier des charges

COMPTE	LIBELLE	Valeur
607000	Fourniture billetterie	683 506,50
607100	Electricité	17 183 837,50
607140	Eau	397 494,39
607300	Fournitures d'entretien	1 839 378,32
607310	Petit équipement	5 593 389,23
607350	Fournitures d'entretien remontées mécaniques (par l'unité centrale)	612 126,00
607380	Fourniture d'entretien des bâtiments	380 080,88
607382	Pharmacie	56 134,81
607385	Produits alimentaires	418 099,00
607400	Fournitures de bureau	3 880 439,65
607401	Fournitures publicitaires et affichage	7 525 960,00
607410	Matériel informatique	996 647,76
607420	Consomable informatique	5 303 086,04
607430	Mobilier de bureau	15 600,00
607440	Fournitures électrique	11 980 550,39
607470	Quincaillerie et droguerie	3 206 631,08
607500	Téléphone et accessoire	282 000,00
607800	Autres matières et fournitures	4 109 024,44

Source : document interne à l'entreprise

À partir des résultats des travaux faits par le cabinet, nous remarquons qu'Il n'y a eu aucune anomalie observée concernant les coûts et dépenses non enregistrés, et aucune dépense n'a été enregistrée en tant qu'actif,

Les tests effectués sur les immobilisations, même si nous n'avons retenu qu'un échantillon de l'article à auditer, ont montré qu'il n'existait aucune anomalie significative dans tous les éléments analysés et traités, ce qui signifie que le contrôle de la comptabilité des immobilisations au sein de l'ETAC se déroule de la bonne manière.

Après cette conclusion, nous pouvons certifier que les comptes d'immobilisations corporelles de cette société sont sincères, justes et corrects.

Les travaux auraient été mieux exécutés et donné plus de précision aux analyses du traitement des immobilisations corporelles si seulement nous pouvions avoir accès aux différents documents comptables nécessaires que le cabinet jugeait confidentiels.

Conclusion

Le troisième chapitre de notre travail de recherche représente la projection sur le terrain des aspects théoriques présentés dans les deux premiers chapitres ainsi que la concrétisation de la démarche de l'auditeur lors de l'audit des comptes d'une entreprise.

La démarche du cabinet ECOVIS en matière d'audit des comptes d'immobilisations est en parfaite adéquation avec les notions théoriques que nous avons pu présenter, d'autant plus que le cabinet applique les normes algériennes d'audit (NAA) qui sont-elles inspirées des normes internationales d'audit ce qui donne encore plus de qualité aux travaux et rapports de ce cabinet.

Au cours de la mission d'audit de la société ETAC, nous avons constaté que les informations financières contenues dans les états financiers (section Immobilisation) peuvent être certifiées sincères et régulières.

Conclusion Générale

La littérature actuelle dans le domaine d'audit démontre une grande richesse en ce qui concerne l'importance de l'audit externe comme un instrument de prévention et de détection des irrégularités des procédures comptables dans la gouvernance d'entreprise.

L'audit externe assure la crédibilité des informations financières en certifiant la régularité et la sincérité des états financiers, qui constitue la garantie des investisseurs et des porteurs de fonds.

La pratique de l'audit externe en Algérie a bien évolué ces dernières décennies via des textes réglementaires promulgués et des organismes qui ont été créés afin de développer cette profession. Cette évolution n'est qu'une extension du développement mondial de cette profession et la normalisation d'audit. Avec l'ouverture du marché algérien à l'audit externe, plusieurs cabinets internationaux de cette profession se sont implantés dans le pays.

Dans le cadre de notre mémoire nous avons essayé de répondre à notre problématique sur la démarche du contrôle légal en Algérie, en présentant les différents concepts clés de l'audit en général et du commissariat aux comptes en Algérie en particulier, pour ensuite comparer leurs mises en application dans l'entreprise auditée. Donc notre principale contribution consiste à étudier la réalité de la profession du contrôleur légal en Algérie.

Notre recherche comporte trois chapitres, dans les deux premiers chapitres nous avons illustré les différents concepts clés de l'audit en général et de l'audit légal en particuliers passe par une présentation des différents normes d'audit international ISA et national NAA. le deuxième chapitre est consacré pour la présentation de déroulement d'une mission du commissariat aux comptes dès le début jusqu'à la finalisation de la mission.

Dans le dernier chapitre, nous avons présenté d'abord, un aperçu de notre lieu de stage qui est le cabinet international Ecovis, et de l'entreprise auditée ETAC. Ensuite nous avons évalué le contrôle interne de cette entreprise, déterminer le seuil de signification, nécessaire à l'élaboration du plan de mission et nous avons analysé le cycle qui nous a été attribué ceux des immobilisations.

Le bon déroulement d'une mission du contrôle légal repose essentiellement sur le respect de chaque étape de cette dernière.

Malgré la création et l'organisation d'une profession du commissariat aux comptes pour l'exercice du contrôle légal, l'adoption des normes NAA très fortement inspirées des normes internationales d'audit ISA, l'Algérie n'a pas encore à ce jour suffisamment libéralisé l'exercice de commissariat aux comptes.

Nous avons conclu que les entreprises algériennes appliquent l'audit légal par obligation et non pas pour la protection de leur patrimoine, cela est évident au sein de l'entreprise auditée, vu l'absence d'un département d'audit interne et de comité d'audit

A travers ce travail, Nous avons pu infirmer ou confirmer les hypothèses avancées dans l'introduction :

La première hypothèse concernant la démarche du commissaire aux comptes : « Le commissaire aux comptes lors de l'exécution de sa mission, passe par des étapes et procédures afin qu'il puisse terminer son travail et rédiger son compte rendu ou son rapport. » est confirmée. Car la démarche du contrôleur légal est une démarche intellectuelle réfléchie, qui commence par la prise de connaissance l'entreprise auditée et qui se termine par un rapport de commissaire aux comptes.

La deuxième hypothèse concernant « La pratique du contrôle légal en Algérie est conforme aux normes internationales d'audit » est infirmée, malgré la panoplie de textes réglementaires promulgués par le législateur algérien ces dernières décennies surtout pour l'audit légal et le fait que les NAA sont fortement inspirées des normes ISA, l'Algérie demeure loin de la réforme internationale d'audit. Cela est dû d'une part, à la défaillance dans la pratique des normes ISA et la lenteur du chantier de mise en place des normes algériennes d'audit NAA.

La troisième hypothèse concernant la place du contrôle interne dans les entreprise algérienne qui dit que : « Les entreprises algériennes n'accordent pas une grande importance au contrôle interne, il est souvent facultatif. » est confirmée, cela est manifesté par une évaluation du contrôle interne d'ETAC, nous avons même constaté de nombreux

dysfonctionnements dans leur système de contrôle interne, ce qui a provoqué les principales anomalies que nous avons extraites lors de notre mission d'audit.

Cependant, nous supposons que le contrôle interne s'améliore avec le temps car les auditeurs contribuent aujourd'hui à son développement en formulant des recommandations dans leur rapport.

Les recommandations

Pour améliorer la pratique de cette profession en Algérie, des orientations sont nécessaires :

Il faut le renforcement du rôle du comité d'audit au sein des entreprises, afin d'assurer la fiabilité et la sincérité des informations financière fournies au conseil d'administration.

Inciter les entreprises économiques à développer la fonction d'audit interne afin de permettre un contrôle permanent sur le processus d'élaboration de l'information financière.

Les perspectives de l'étude

A travers cette recherche, nous espérons participer à l'évolution de cette profession de commissaire aux compte et intégrer l'esprit du professionnalisme, à la fois par l'amélioration de la qualité de l'audit ; et à la réalité de s'adapter à la pratique internationale d'audit externe.

Toutefois et comme tout travail de recherche, notre étude présente des limites.

- limite liée à la collecte des données au sein de l'entreprise, à cause de la confidentialité des informations.
- Le thème de recherche étant trop vaste, par conséquent sa maîtrise dans une durée courte est presque impossible.

Bibliographie

BIBLIOGRAPHIE

Les Ouvrage:

- BERTIN. E, GODOWSKI.C et KHELASSI.C : Manuel comptabilité et audit, Edition BERTI, Alger, 2013.
- BOUHADJAR Hamra : Le commissariat aux comptes- notion essentiels pour la pratique, Édition DAR EL ADIB, 2005.
- EMMERICH Jean-Pierre et LEJEUNE Gérard : Audit et commissariat aux comptes, Editions Gualino, Paris, 2007.
- Foss ,V. Rananjason Rala ,T et Rosier ,M.C : Comptabilité et audit, Édition Eyrolles, Paris 2012,
- HAMANIA : L’audit comptable et financier. Édition Berti 2001.
- Jean-Pierre MADDOZ, Laurent NOTE Les fondamentaux de l’audit de qualité AFNOR Edition, 2011
- LEFEBVRE. Francis: *Mémento Pratique, Audit Et Commissariat Aux Comptes*, Edition Francis Lefebvre, France, 2014.
- MANITA, R : l’audit externe : démarche générale et processus d’évaluation des risques, Édition paris, février 2008.
- MIKOL. A : Audit et commissaire aux comptes Ed. 12, édition e-theque.
- MIKOL: Audit et commissariat aux comptes, 12e édition à jour au 15 février 2014.
- OBERT.R, MAIRESSE.MP : comptabilité et audit, Édition DUNOD, 2ème Édition, Paris, 2009.
- OBERT.R, MAIRESSE.MP : comptabilité et audit, Édition DUNOD, Paris, 2018.
- PERROTIN.R, SOULET.F et PASERO, J.G : le manuel des achats : Processus. Management. Audit, les éditions d’organisation Groupe Eyrolles, Paris, 2007.
- PIGE.B : Audit et contrôle de gestion : « de la conformité au jugement » Editions EMS, 4ème Edition, CAEN, 2017.
- RENARD.J : théorie et pratique de l’audit interne, édition d’organisation, 6èmeédition, paris, 2006.
- RENARD.J : Théorie et pratique de l’audit interne, édition d’organisation, Paris, 2005.
- RENARD.J : théorie et pratique de l’audit interne, Editions d’organisation, paris, 2010.

BIBLIOGRAPHIE

- RENARD.J: Théorie et pratique de l'audit interne, 9ème édition, édition Eyrolles, paris, 2016.
- SADI.N, MAZOUZ.A: Pratique de commissariat aux comptes en Algérie. Édition société national de comptabilité. Algérie .1999.
- A.DAYAN et autres : manuel de gestion volume 1, éditions ellipses, Paris, 1999.

Normes et textes de la réglementation :

- Arrêté du 06 Décembre 2006, Modifiant et complétant l'arrêté du 7 novembre 1994 relatif au barème des honoraires des commissaires aux comptes.
- Code de commerce algérienne .
- DECISION N°002 DU 04 FEVRIER 2016 PORTANT NORMES ALGERIENNES D'AUDIT
- Décision N°150 du 11 octobre 2016 de Monsieur le ministre des finances portant normes algériennes d'audit.
- Décision N°23 du 15 mars 2017 de Monsieur le ministre des finances portant les normes algériennes d'audit.
- Décision N°77 du 24 septembre 2018 de Monsieur le ministre des finances portant les normes algériennes d'audit.
- la norme d'exercice professionnel (NEP)
- La norme ISA 315 (révisé) : compréhension de l'entité et de son environnement aux fins de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives, paragraphe 6, 2012.
- Loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, journal officiel N°42, 11 juin 2010.
- Loi n° 91-08 du 27 Avril 1991, JO N° 20 du 01 Mai 1991, Page 542, Relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.
- Norme internationale d'audit (ISA).

Article et revue scientifiques :

- Bensalem,l, Ghanemi,W du cabinet Pwc :Les premières normes d'audit en Algérie : Un autre fruit de la réforme de la profession comptable. 2016

BIBLIOGRAPHIE

- M, MAULINARI, Audit financier et contrôle interne : « l'apport de la loi Sarbanes-Oxley », Revue française de gestion, 2003.
- Stéphanie Théry-Dubuisson, l'audit, La Découverte, Paris, 2009.
- WAHAB. M, le défi de s'adapter aux normes. Liberté-Algérie. 2018.

Travaux universitaires :

- LALMI, L'audit externe et le jugement professionnel : Réalités et perspectives
Mémoire fin de cycle, ESC kolea, 2015.

WEBOGRAPHIE :

www.ifaci.com

www.previnfo.net

www.cnc.dz

LES ANNEXES

LES ANNEXES

1-Bilan



BILAN (ACTIF)					
LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET 2017
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		15 914 369,17	5 431 641,17	10 482 728,00	4 192 737,65
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles		307 139 763,17	155 176 186,42	151 963 576,75	109 927 832,62
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		101 563 443,59		101 563 443,59	
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		2 660 000,00		2 660 000,00	1 850 000,00
Impôts différés actif		75 366 701,05		75 366 701,05	100 915 057,72
TOTAL ACTIF NON COURANT		502 644 276,98	160 607 827,59	342 036 449,39	216 885 627,99
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		768 044 483,70		768 044 483,70	479 817 820,65
Créances et emplois assimilés					
Clients		3 029 327 251,25		3 029 327 251,25	1 896 705 401,55
Autres débiteurs		253 902 989,21		253 902 989,21	152 437 381,05
Impôts et assimilés		94 157 987,87		94 157 987,87	98 651 987,56
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		280 239 621,63		280 239 621,63	578 883 478,83
TOTAL ACTIF COURANT		4 425 672 333,66		4 425 672 333,66	3 206 496 069,64
TOTAL GENERAL ACTIF		4 928 316 610,64	160 607 827,59	4 767 708 783,05	3 423 381 697,63



BILAN (PASSIF)			
LIBELLE	NOTE	2018	2017
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		200 000 000,00	200 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées			
(1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		144 008 581,12	8 660 172,16
Autres capitaux propres - Report à nouveau		-1 823 085,03	-10 483 257,19
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		342 185 496,09	198 176 914,97
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		21 754 364,94	19 622 549,91
TOTAL II		21 754 364,94	19 622 549,91
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 067 036 752,42	1 010 888 760,16
Impôts		471 621 582,38	280 091 270,20
Autres dettes		2 864 911 502,41	1 912 509 218,81
Trésorerie passif		199 084,81	2 092 983,58
TOTAL III		4 403 768 922,02	3 205 582 232,75
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		4 767 708 783,05	3 423 381 697,63



2- Extrait du rapport d'audit



3.1.1. Immobilisation incorporelles et corporelles :

Les Acquisitions :

Les investissements acquis en 2018 totalisent un montant de 121 608 413 DZD et se décomposent comme suit :

	Solde au 31/12/2017	Acquisition 2018	Solde au 31/12/2018
Immobilisation Incorporelles	6 627 299	9 287 070	15 914 369
Logiciels informatiques et assimilés	2 953 595	475 255	3 428 850
Licences	3 673 704	8 811 816	12 485 519
Immobilisation Corporelles	194 818 420,58	112 321 342,59	307 139 763
Matériel industriel	3 182 440	0	3 182 440
Outillage industriel	97 174 116	43 525 106	140 699 222
Matériel Aménagement	5 622 889	8 062 697	13 685 586
Matériel Roulant	5 945 000	0	5 945 000
Matériel informatique	46 673 441	25 054 081	71 727 522
Mobilier	15 909 057	9 772 195	25 681 253
Divers équipements	20 311 478	25 907 263	46 218 741
TOTAL IMMOBILISATIONS	201 445 719	121 608 413	323 054 132

Les principales acquisitions de l'exercice 2018 sont :

3.1.1.1. Immobilisations incorporelles : 9,3 M DZD

- Projet Nouvel ERP, Navision de Microsoft : 8,3 M DZD
- Serveurs pour les sites de Bab El Oued et Skikda : 0,3 M DZD
- Windows serveurs : 0,6 M DZD
- Serveur vidéosurveillance Annaba : 0,1 M DZD

3.1.1.2. Immobilisations corporelles : 122 M DZD

- Outillage industriel : avec 43,5 M DZD soit 35,8 % des acquisitions 2018 pour l'atelier du siège principalement
 - Outillage atelier siège : 34,3 M DZD
 - Freineuse Tesmec 20,3 M DZD
 - Banc de contrôle-tension / huile 4,9 M DZD
 - Palan à câble 3,9 M DZD
 - Outillages spécifiques 1,4 M DZD
 - Divers petits outillages 3,8 M DZD
 - Outillage sites : 9,2 M DZD
 - Bab El Oued 3,3 M DZD
 - Tlemcen : 2,4 M DZD
 - Annaba : 1,2 M DZD
 - Constantine : 1,2 M DZD
 - Autres sites : 1,1 M DZD

LES ANNEXES



- Matériels d'aménagements : 8 M DZD
 - Aménagements salles serveurs sièges 4,4 M DZD
 - Aménagements salles serveurs sites : 3,6 M DZD
 - Annaba (1,3 M DZD) - Tlemcen (0,8 M DZD) – Oued K (0,7 M DZD)
 - Autres sites : 0,8 M DZD
- Matériels informatiques : 25 M DZD soit 21% des acquisitions 2018. Ce poste est principalement lié aux recrutements effectués
 - Matériels pour centre de formation : 2,5 M DZD
 - Desktop, laptops, onduleurs si ège : 13,3 M DZD
 - Desktops, laptops, onduleurs sites : 9,2 M DZD
- Mobiliers : 9,8 M DZD
 - Mobiliers sièges : 4,5 M DZD, en liaison avec l'augmentation des effectifs
 - Tlemcen : 2,7 M DZD
 - Bab El Oued : 1,5 M DZD, nouveau site ouvert en 2018
 - Autres sites : 1,1 M DZD
- Divers équipements : 26 M DZD
 - Projet Radio UHF pour l'ensemble des installations : 14,8 M DZD
 - Siège : 3,4 M DZD
 - 1,1 M DZD pour les nouveaux locaux d'Alger
 - 1,4 M DZD pour l'atelier et le centre de formation
 - 0,9 M DZD divers
 - Annaba : 2,3 MDZD
 - 1,2 M DZD Vidéosurveillance
 - Divers équipements : 1,1 M DZD
 - Tlemcen : 2 M DZD principalement des EPI
 - Bab El Oued : 2 M DZD, principalement EPI
 - Autres sites : 1,5 M DZD

3-Procédure de gestion des flux de facture

PRO011 ind 00

Page 3 sur 5

1 Objet

Cette procédure définit les modalités de réception, de traitement et d'approbation de paiement des factures.

2 Domaine d'application

Cette procédure s'applique aux factures des fournisseurs locaux, à l'exception celles de (électricité, eau, Téléphone).

3 Logigramme

Les abréviations utilisées dans la partie *Qui* du logigramme :

C : Comptabilité
RT : Responsable technique
HA/M : Achats et Marchés
TR : Trésorerie

LES ANNEXES

Qui				Fait quoi	Comment
C	HA/M	RT	TR		
				Dépôt de facture par le fournisseur	
X				Réceptionner la facture et les pièces justificatives (Dossier de facture)	Accuser réception sur les factures reçues (avec dateur) Cachet copie conforme sur le BC pour enregistrement et sur la facture pour comptabilisation
X				Vérifier la conformité comptable	Renseigner la partie conformité comptable sur la fiche navette FOR0113 et la transférer au service HA/M accompagnée du dossier de facture
	X			Vérifier la conformité contractuelle	Renseigner la partie vérification conformité contractuelle sur la fiche navette FOR0113, et compléter le dossier de facture avec le BC original
	X			Facture conforme	Voir la conformité des aspects comptables et contractuelles sur la fiche navette FOR0113
		X		Vérifier la conformité technique	Renseigner la partie conformité technique sur la fiche navette FOR0113 et la transférer au service HA/M accompagnée du dossier de facture
		X		Conformité technique de la facture	
		X		Rejeter la facture	Notifier les réserves au service HA/M
		X		Valider le paiement pour le service comptabilité	Apposition du "Service fait" sur fiche navette, et Informer le service HA/M
X				Transférer le dossier de paiement à la trésorerie	Dossier de paiement comprenant toutes les pièces nécessaires selon le type d'achat
			X	Effectuer le paiement	Dans le délai contractuel
	X			Rejeter la facture	Notifier les réserves au fournisseur

4-procédures de gestion de l'inventaire

1 Objet

L'objet de la présente procédure est de définir les modalités pratiques de la gestion des inventaires au sein de ETAC pour :

- S'assurer de l'existence physique et de l'identification des actifs.
- Suivre et mettre à jour le fichier d'investissement.
- Fidéliser la situation patrimoniale de l'entreprise.
- Connaitre la cause des écarts éventuellement détectés et procéder à la régularisation et à l'apurement nécessaire.
- Contrôler les écarts.

2 Domaine d'application

Cette procédure s'applique à tous les stocks courants et non courants en pièces de rechange et aux investissements (Equipements sociaux, outillage, matériels informatique...etc.), elle concerne tous les lieux de stockage (Magasin central et tous les magasins des sites opérationnels) de l'entreprise.

3 Référentiel et cadre légal

La tenue des inventaires du patrimoine a fait l'objet de nombreux textes législatifs et réglementaires, à savoir :

L'Arrêté du ministère des finances du 23/06/1975 qui stipule dans ces articles 17 et 20 :

- « À la clôture de chaque exercice, les Entreprises dressent un inventaire valorisé, complet et détaillé de leurs investissements dont le fichier doit être constamment à jour » (article 17).
- « Le recollement matériel des éléments de stock est effectué au moins une fois par exercice à la clôture de celui-ci » (Article 20).

4 Les intervenants

4.1 Commission d'inventaire :

La commission d'inventaire est mise en place par le DG un mois avant le 31/12/N, les membres doivent être désignés par un écrit, le mandat est valide pour un seul exercice ; Est chargée de chapoter l'opération d'inventaire à la clôture de chaque exercice ainsi que les inventaires périodiques, elle est composée d'un président et quatre (4) membres.

4.2 Equipes d'inventaire

Des équipes d'inventaire sont constituées à chaque besoin de comptage pendant l'année, la commission d'inventaire désigne au minimum :

- Un Superviseur.
- Un Agent de saisie.
- Deux agents compteur.

NB : le magasinier ne doit pas figurer parmi l'équipe de comptage.

5 Déroulement de l'opération d'inventaire

Avant chaque opération de comptage, tout mouvement des stocks doit au préalable être arrêté.

Qui ?	Fait quoi ?	Comment ?
Commission d'inventaire	- Lancement de l'opération d'inventaire	- Note de service
Superviseur	- Prépare l'opération de comptage - Supervise l'opération sur les lieux de comptage	- Remise des feuilles de comptage DOC057
Agent compteur	- Vérifie l'identification des objets à inventorier - Effectue le comptage	- Inscrire les quantités sur les feuilles de comptage
Agent de saisie	- Transcrit les quantités relevées des fiches de comptage sur support informatique.	- Rassemble les feuilles de comptages et procède à la saisie.
Superviseur	- Communique à la commission d'inventaire le résultat de l'opération de comptage.	- Etablit un état récapitulatif définitif des écarts dégagés entre stock théorique et stock réel.
Commission d'inventaire	- Clôture l'opération d'inventaire.	- Traite les écarts - Etablit le rapport d'inventaire. - décide de procéder à des comptages supplémentaires si nécessaire.

TABLE DES MATIÈRES

REMERCIEMENTS

DEDICACES

SOMMAIRE

LISTE DES TABLEAUX

LISTE DES FIGURES

LISTE DES ABREVIATIONS

RESUME

ABSTRACT

INTRODUCTION GENERALE..... A

CHAPITRE01 : GENERALITES SUR L'AUDIT..... 2

INTRODUCTION 2

SECTION 01 : Définitions et concepts clés de l'audit 3

1. Définition de l'audit : 3

2. Objectifs et principes de l'audit 4

2.1. Objectifs de l'audit 4

2.2. Les principes d'audit..... 4

3. Typologie de l'audit : 5

3.1. la dimension géographique 5

3.1.1. l'audit interne 5

3.1.2. l'audit externe 5

3.2. La dimension statutaire 7

3.2.1. L'audit légal..... 7

3.2.2. Audit contractuel 7

4. Des auditeurs pour mener les audits..... 8

5. Audit et contrôle interne 9

5.1. Définition 9

5.2. Audit et contrôle Interne 9

Section 2 : la normalisation de la profession d'audit 10

1. Origines de la normalisation..... 10

1.1. Scandale d'Enron 10

1.2. Scandale worldcom 11

2. Les lois internationales.....	11
2.1. La loi Sarbanes-oxly.....	11
2.2. Loi de sécurité financière.....	13
3. Les normes internationales d'audit.....	13
3.1. L'international federation of Accountants (IFAC).....	14
3.2. L'harmonisation des travaux d'audit.....	15
4. Le comité d'audit.....	17
4.1. Rôle du comité d'audit.....	17
Section 3: L'approche par les risques.....	20
1. Définition du risque d'audit.....	20
2. Les Différents types du risque d'audit.....	20
2.1. le risque inhérent :.....	20
2.2. Le risque lié au contrôle :.....	21
2.3. Risque de non-détection.....	21
3. Liens entre les risques d'audit.....	22
5. Fixation du seuil de signification préliminaire (ISA 320, ISA 450).....	24
5.1. Le seuil de signification.....	24
5.2. Le seuil de planification (ou Erreur tolérable).....	25
5.3. Le seuil insignifiant (ou seuil de remontée des ajustements).....	25
6. Utilité de la fixation des seuils.....	25
7. Les critères de fixation.....	26
7.1. Critères quantitatifs.....	26
7.2. Les critères qualitatifs.....	26
7.3. Détermination du seuil de planification (Erreur tolérable).....	27
7.4. Détermination du seuil insignifiant.....	27
CONCLUSION.....	28
CHAPITRE 02 : LA DEMARCHE DU COMMISSARIAT AUX COMPTES EN ALGERIE.....	30
INTRODUCTION.....	30
Section 01 : Généralités sur le commissariat aux comptes en Algérie.....	31
1. Le commissaire aux comptes en Algérie.....	31
1.1. Définition du commissaire aux comptes.....	31
2. Désignation et cessation de la fonction du commissaire aux comptes.....	31
2.1. Désignation du commissaire aux comptes.....	31
2.1.1. Par les statuts.....	32
2.1.2. Par justice.....	32
3. Les missions du commissaire aux comptes.....	32
3.1. Les Missions permanentes.....	32
3.2. Missions occasionnelles.....	33
4. Les incompatibilités et les interdictions :.....	34
4.1. Les incompatibilités.....	34
4.2. Les interdictions.....	35
6. Obligations du commissaire aux comptes.....	35

6.1.	Le secret professionnel.....	35
6.2.	La non-immixtion dans la gestion de l'entreprise	36
6.3.	Obligation de diligence et une obligation de moyens	36
7.	Les responsabilités du commissaire aux comptes.....	36
7.1.	La responsabilité pénale	37
7.2.	La responsabilité disciplinaire	37
7.3.	La responsabilité civile.....	38
Section 02 : La démarche du commissaire aux comptes en Algérie		38
1.	Les travaux à engager avant la nomination	39
2.	Les travaux à engager dès la nomination	40
3.	Les travaux à engager en cours de l'exercice du mandat	41
4.	Les travaux à engager en fin de mission.....	43
4.1.	Le rapport général d'audit.....	43
4.2.	Le rapport spécial d'audit	44
5.	Les différents types de certification	44
5.1.	Certification sans réserve	45
5.2.	Certification avec réserve	45
5.3.	Refus de certifier	46
Section 03 : les normes algérienne d'audit		46
1.	Le conseil national de la comptabilité.....	46
2.	Historique de la normalisation	47
3.	Les normes algériennes d'audit	48
4.	Limite des normes algérienne d'audit.....	52
CONCLUSION		54
CHAPITRE03 : LA MISSION DE L'AUDIT LEGAL « CYCLE IMMOBILISATION » DE L'ENTREPRISE ETAC		56
INTRODUCTION		56
Section 01: présentation du cabinet d'audit Ecovis.....		57
1.	Présentation du cabinet ECOVIS	57
1.1	Présentation du cabinet ECOVIS en Algérie.....	57
1.2	L'effectif du cabinet Ecovis en Algérie.....	58
1.3	L'organigramme du cabinet ECOVIS en Algérie.....	58
1.4	Les sévices de chaque département	59
1.4.1.	Conseil fiscale	59
1.4.2.	Comptabilité	59
1.4.3.	Audit.....	60
1.4.4.	Conseil juridique.....	60
1.5	Une brève présentation de la méthodologie suivie au sein du cabinet Ecovis :	61
1.6	PROGRAMME DE TRAVAIL	62
Section 02 : Prise de connaissance de l'entreprise ETAC et l'évaluation du contrôle interne.....		66

1.	Objectif de la mission :	66
2.	Les Préalables de l'acceptation de la mission :	66
3.	Prise de connaissance de l'entreprise :	67
3.1.	Historique du l'ETAC :	67
3.2.	Des généralités sur l'entreprise ETAC :	67
3.3.	Structure du capital social :	68
3.4.	ETAC a pour mission :	68
3.5.	Produit de l'ETAC:	68
3.6.	Les documents interne collectés.	69
3.7.	Système d'ordinateur	69
4.	Évaluation du contrôle interne de l'entreprise	70
4.1.	Description des procédures de gestion des immobilisations corporelles de l'ETAC	70
4.1.1.	Budgétisation	72
4.1.2.	Acquisition des biens.	72
4.1.3.	Réception.	72
4.1.4.	Inventaire physique.	73
4.1.5.	Cession des immobilisations.....	73
4.1.6.	Titre de propriété.....	73
4.1.7.	Calcul des amortissements	73
4.1.8.	Fiche d'immobilisation	74
4.2.	Description de la comptabilité matières dans le manuel de procédure.....	74
4.3.	Analyse des procédures en place.....	75
4.3.1.	Méthodologie.	75
4.3.2.	Forces du système.	76
4.3.3.	Faiblesses	76
4.3.3.1.	Budgétisation	76
4.3.3.2.	Acquisitions.....	76
4.3.3.3.	Fiche d'immobilisations	77
4.3.3.4.	Comptabilisation	77
4.3.3.5.	Manuel de procédure	77
4.3.3.6.	Critères de mise en immobilisation.....	77
4.3.3.7.	Titre de propriété.	77
4.3.4.	Recommandations.....	77
4.3.4.1.	Budgétisation	78
4.3.4.2.	Acquisition	78
4.3.4.3.	Protection et maintenance.	78
4.3.4.4.	Inventaire physique.....	78
	Section 03 : Contrôle des comptes.....	79
1.	Objectifs de l'auditeur :	79
2.	Programme de travail :	79
2.1.	Revue analytique	80
2.2.	Rapprocher le fichier des immobilisations à la comptabilité	81
2.3.	Recalculer les amortissements et rapprocher a la comptabilité	82
2.4.	Tests sur les acquisitions.....	86
2.5.	Tests sur immobilisations en cours :	91
2.6.	Test sur les charges :	91

CONCLUSION	93
CONCLUSION GENERALE.....	94
BIBLIOGRAPHIE	98
LES ANNEXES	102