

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

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences
de Gestion

Spécialité: **CONTROLE DE GESTION**

THEME :

**L'audit légal, outil de pilotage de la
performance des entreprises.**

ETUDE DE CAS : AU SEIN DU CABINET ECOVIS.

CAS : ALGERIE TELECOM (D.O.T OEB)

Elaboré par :

M. Aymen mohamed salah

BOUKETANA

Encadreur :

Dr. Rabah BENCHAIB

Lieu de stage : ECOVIS Alger

Période du stage : du 15/02 au 15/03/2020

Année universitaire

2019-2020

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

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences
de Gestion

Spécialité: **CONTROLE DE GESTION**

THEME :

**L'audit légal, outil de pilotage de la
performance des entreprises.**

ETUDE DE CAS : AU SEIN DU CABINET ECOVIS.

CAS : ALGERIE TELECOM (D.O.T OEB)

Elaboré par :

**M. Aymen mohamed salah
BOUKETANA**

Encadreur :

Dr. Rabah BENCHAIB

Lieu de stage : ECOVIS Alger

Période du stage : du 15/02 au 15/03/2020

Année universitaire

2019-2020

Résumé

Comme l'Algérie a subi beaucoup de fraude et corruption au sein de ses entreprises qu'elles soient publiques ou privées, il est indispensable d'avoir recours à une méthode financière légale qui permet de réduire le risque et de travailler dans un environnement de transparence.

L'audit légal est souvent défini comme l'examen au quel procède un professionnel indépendant en vue d'exprimer une opinion raisonnable sur les comptes d'une société, pour l'objectif d'améliorer la performance de l'entreprises. Un auditeur qualifié en appliquant les normes de l'audit fondées sur les normes de comptabilité peut aider à créer un tel environnement pour battre la fraude mais ceci exige une très bonne compréhension de l'état dans lequel se trouve l'entreprise auditée.

L'objectif principal de notre recherche est de diagnostiquer, la contribution de l'audit légal sur la performance des entreprises, pour ce fait nous avons effectué notre stage pratique au sein du cabinet d'audit **ECOVIS** afin d'opter une mission d'audit légal de cycle de trésorerie de la société **Algérie télécom (D.O.T OEB)** en essayant d'analyser les démarches dans l'audit de la trésorerie de cette dernière.

Mots clés : l'audit légal, performance, cycle trésorerie, opinion, les fraudes.

نظرا لما عانتها الجزائر من الاحتيال والفساد في شركاتها سواء كانت عمومية أو خاصة، فمن الضروري استخدام طريقة مالية قانونية تقلل من المخاطر وتعمل في بيئة تتميز بالشفافية.

غالبًا ما يتم تعريف التدقيق القانوني على أنه الفحص الذي يتم إجراؤه بواسطة محترف مستقل للتعبير عن رأي معقول حول حسابات الشركة، بهدف تحسين أداء هاته الاخيرة، يمكن أن يساعد المدقق المؤهل في تطبيق معايير التدقيق المستندة إلى معايير المحاسبة في خلق بيئة للتغلب على الاحتيال ، ولكن هذا يتطلب فهماً جيداً للغاية للحالة التي تجد الشركة المدققة نفسها فيها.

الهدف الرئيسي من بحثنا هو تشخيص، مساهمة التدقيق القانوني على الأداء المالي للشركة, لهذا السبب قمنا بتنفيذ التدريب العملي داخل شركة التدقيق " ايكوفيس " من اجل اختيار مهمة تدقيق قانوني على شركة " اتصالات الجزائر, المديرية العملية للاتصالات بأم البواقي " من خلال محاولة تحليل الاجراءات في مراجعة خزينة هاته الاخيرة .

الكلمات المفتاحية: المراجعة القانونية ، الأداء المالي ، مراجعة الخزينة ، طريقة مالية ، الاحتيال

Abstract

Since Algeria has been suffering from a lot of fraud and corruption within its companies, whether public or private, it is more than necessary to use a more legal financial method that would help reduce risks and work in an environment of transparency.

A statutory audit is often defined as the examination carried out by an independent professional so as to reach a reasonable opinion on the company's accounts, with the intention of improving its performance. A qualified auditor applying accounting-based auditing can help create such an environment to eradicate fraud, although this operation may require a very good understanding of the states of the audited Entity.

The main purpose of our study is to diagnose the contribution of the statutory auditing on the performance of companies, hence we decided to carry out our internship within a firm specialized in auditing « ECOVIS » in order to implement our mission that is apply a statutory auditing on the cash cycle on the company: « Algérie télécom (D.O.T OEB) » by trying to analyze each step of the latter.

Keywords : legal audit, performance, cash cycle, fraud.

Dédicace

Je dédie ce travail:

*A la personne devant laquelle tous les mots de l'univers sont
Incapables S'exprimer mon amour et mon affection pour elle, à l'être
qui m'est le plus cher, à ma douce mère.*

Mère, si tu savais combien je t'aime.

A mon cher père qui m'a toujours porté son soutien

A mes tantes SABRINA, LEILA Je n'oublierai jamais ce que vous avez fait pour

Ma famille !

A mes chères frères ZOHIR, NADJIB et MOHSSIN.

*A mes très chers amis, SALAH, AMAZIGH, MEBRAK , MOHAMED, SAIF
,SOUAD Qu'ils sachent que leur amitié me fait
honneur,....A jamais, je les adore...A jamais, elles sont inoubliables.*

*A tous ceux qui, de loin ou de près, ont contribué à la réalisation
de ce travail.*

BOUKETANA Aymen

Remerciement

Avant de commencer ce mémoire, il me paraît indispensable de remercier mon Dieu tout puissant pour m'avoir aidé à terminer ce travail, et de remercier aussi toutes les personnes ayant contribué à son écriture, et à la réalisation de ce stage.

Avant toute chose, je souhaiterais remercier tous les enseignants de l'ESC KOLEA pour leurs apports théoriques préalables afin de nous assurer une formation de qualité. J'accorde une mention particulière à MR. BENCHAIIB rabah , mon encadreur qui m'a suivie durant toute la période et qui m'a conseillé sur l'élaboration de cette recherche.

Notre stage n'aurait pu se réaliser sans la contribution de certaines personnes. Mes remerciements s'adressent en premier lieu à Mr. Riad Otsmane le PDG du cabinet ECOVIS Algeria et sa femme Mme kawter pour m'avoir ouvert les portes du cabinet, et Mr. zohir bouketana le chef de service comptabilité du ALGERIE TELECOM et pour leurs collaboration et gentillesse.

Liste des tableaux

N°	Intitulé	Page
1-1	L'évolution de l'objet d'audit à travers le temps.	9
1-2	La différence entre l'audit interne et l'audit externe.	16
1-3	Les normes d'audit algériennes	20
1-4	Le déroulement d'une mission d'audit	26
2-1	La performance externe et la performance interne	49
3-1	présentation d'ECOVIS	63
3-2	Tableau des risques	73
3-3	Logigramme des procédures d'encaissement	77
3-4	Logigramme des procédures de décaissement	78
3-5	La Grille de séparation des taches	79
3-6	QCI des encaissements	81
3-7	Test de permanence sur les encaissements.	83
3-8	Test de permanence sur les décaissements	84
3-9	Test de permanence sur Etat Rapprochement bancaire	85
3-10	Etat de rapprochement bancaire simplifié	88
3-11	PV de caisse simplifié	89

Liste des figures

N°	Intitulé	Page
1.1	Evolution du Commissariat aux comptes en Algérie	10
2.1	Les mécanismes internes et externes de la gouvernance	39
2.2	Les mécanismes internes de la gouvernance	40
2.3	Audit et réduction d'asymétries d'information	58
3.1	Organigramme de l'entreprise « client ECOVIS »	65
3.2	Organigramme de l'entreprise «ALGERIE Telecom .D.O.T OEB »	70
3.3	L'organigramme du département Finances et comptabilité DOT OEB	71

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
CAC	Commissaire aux comptes
ERB	Etat de Rapprochement Bancaire
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IFAC	International Federation of Accountants
ISA	International Standards on Auditing
QCI	Questionnaire de contrôle interne.
DOT	Direction opérationnel de télécommunication
AT	Algérie Telecom
SCF	Le système comptable et financier
OEB	OUM EL BOUAGHI

Sommaire :

Introduction générale	A-C
Chapitre 1 : Fondements théoriques de l'audit légal.....	4
Section 1 : cadre conceptuel de l'audit	6
Section 2 : Cadre réglementaire et juridique de l'audit légal.....	18
Section 3 : La démarche d'une mission d'audit légal.....	24
Chapitre 02 l'impact de l'audit légal sur la performance de l'entreprise.....	33
Section 1 : Notions fondamentales sur la gouvernance d'entreprise.....	35
Section 2 : Notions fondamentales sur la performance d'entreprise	44
Section 3 : l'impact de l'audit légal sur la performance de l'entreprise	53
Chapitre03 : conduite d'une mission d'audit légal sur le cycle de trésorerie.	62
Section 01 : Présentation du cabinet ECOVIS	63
Section 02 : déroulement d'une mission d'audit légal du cycle trésorerie.....	68
Conclusion Générale :	93

**Introduction
Générale**

Introduction générale

L'entreprise est une organisation animée par une stratégie, une politique et un plan d'action visant des objectifs de croissance, aspire à être efficace, efficiente et performante, rentable et cherche à assurer la pérennité et la continuité de son activités et la création de la richesse, Pour la concrétisation de ces objectifs, la direction d'entreprise utilise plusieurs possibilités en moyens (ressources financières, ressources humaines, technologie...) également un mode de gestion d'organisation qui conduit à une gestion performante, efficace et efficientes tout en améliorant le patrimoine de l'entreprise.

Parmi les différents moyens qui contribuent et poussent l'organisation à être performante, le contrôle externe et l'audit légal

L'audit légal, est une activité externe à l'entité imposé par la loi et pratiqué par un professionnel indépendant nommé (CAC) . Il a pour principal objectif de garantir la fiabilité des données comptables diffusées. Il contribue par la même à diminuer l'asymétrie d'information sous-tendant la relation entre les gestionnaires et les actionnaires ou les tiers contractants et les conflits d'intérêt. En garantissant l'image fidèle des informations financières communiquées, l'audit semble constituer un facteur clé permettant aux différents partenaires de prendre leurs décisions propres. Etant donné son importance pour la prise de décision, les différents utilisateurs des états financiers ont besoin d'être sécurisés quant à la qualité de cet audit.

La qualité de l'information joue un rôle très important pour la mesure et le pilotage de la performance des entreprises, elle est un facteur de confiance pour le bon fonctionnement des marchés financiers. En termes d'investissement, l'exploitation de cette information financière a des fins de prise de décisions d'opérations de croissance ou de financement.

Notre travail de recherche apporte donc des éclairages sur la nécessité de lier la profession d'audit légal à la contribution du pilotage de la performance des entreprises. Pour ce cas, on va tenter de répondre dans notre problématique à la question principale suivante :

« Comment l'audit légal peut contribuer en tant que mécanisme externe de gouvernance, à piloter et améliorer la performance de l'entreprise Algérie télécom ? »

De la problématique principale, plusieurs sous questions en découlent :

- Qu'est-ce qu'un audit légal ? et quels sont ses différents axes ?
- Qu'est-ce qu'une gouvernance d'entreprise ?

- A quoi consiste la notion de performance de l'entreprise ?
- Comment l'audit légal contribue-t-il à l'amélioration de la performance de l'entreprise Algérie télécom ?

A cet effet, nous avons constitué les hypothèses suivantes, que nous allons confirmer ou infirmer à la fin du mémoire, à savoir :

- **H1** : L'audit légal est une activité indépendante vise à émettre une opinion sur la sincérité des états financiers d'une entreprise.
- **H2** : La gouvernance influe la manière dont l'entreprise est dirigé, administré, et contrôlé.
- **H3** : La performance exprime le degré d'accomplissement des objectifs poursuivis.
- **H4** : Le commissaire aux comptes propose dans ses rapports des actions correctives aident à améliorer la performance de l'entreprise Algérie télécom ?

Dans le souci de répondre aux multiples questions qui s'imposent et faire face à notre principale hypothèse nous avons choisi le cabinet ECOVIS comme étant un organisme d'accueil durant notre stage connu par son réputation mondial et la qualité de travail et nous avons choisi Algérie télécom l'entreprise concerné et audité et on a arrêté et suivie une méthode de travail qui est la méthode d'étude de cas qui consiste dans un premier temps a la documentation bibliographique, le questionnaire et les entretiens avec les personnel responsables du cabinet pour la prise de connaissance de la méthode de travail d'un côté et avec les responsables des entreprises auditées d'un autre coté pour comprendre leurs méthodes et processus de travail.

Ce qui nous a poussés à faire cette recherche :

- C'est la complexité du concept de performance d'entreprise, alors que cette dernière occupe une place dominante dans les pays développés ;
- éclaircir l'importance de l'audit légal autant qu'un mécanisme externe de gouvernance, dans l'amélioration de la performance des entreprises ;
- Valoriser le rôle du commissaire aux comptes dans le monde des affaires et d'influencer les chercheurs et les étudiants à travailler dessus.

Et la cause la plus importante du choix de ce thème est La forte relation entre le sujet étudié et notre spécialité, ce qui va apporter un complément à notre formation en élargissant nos connaissances, et approfondir notre réflexion pour notre futur poste de travail.

Afin d'atteindre l'objectif de notre étude, nous avons utilisé la méthode de la recherche documentaire à travers la consultation de quelques ouvrages et travaux universitaires qui traitent l'audit légal et la démarche du commissaire aux comptes, nous nous sommes référés aussi à la méthode d'observation analytique et comparatif.

Dans cette étude, nous avons organisé notre travail autour de trois chapitres :

Un premier chapitre reprenant les aspects théoriques pour tenter de définir les notions de d'audit en général et l'audit légal en particulier et la démarche suivie.

Ensuite dans un deuxième chapitre porte sur la l'impact de l'audit légale sur la performance de l'entreprise en tant que mécanisme externe de gouvernance, je vais présenter en générale qu'es ce que la gouvernance d'entreprise, la performance et le rôle l'audit légal dans le pilotage de cette dernière.

Enfin un troisième chapitre qui est notre étude de cas, il portera une présentation générale du cabinet ECOVIS et de l'entreprise auditée, ensuite il présentera le déroulement d'une mission de commissariat aux comptes sur le cycle trésorerie.

**Chapitre 1 : Fondements
théoriques de l'audit légal**

Introduction

Étant donné le développement et les échanges économique et l'importance prise par les places financières, la comptabilité est devenue le langage fondamental de la communication financière. Mais cette dernière ne joue pleinement son rôle que si elle bénéficie de la totale confiance de ses utilisateurs, Or il y'a une grande asymétrie d'information entre ceux qui la préparent et ceux qui l'utilisent.

Il est sage de confier à une personne indépendante et compétente le soin de vérifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes, l'auditeur

Dans ce cadre l'audit intervient comment un outil essentiel, pour donner une assurance de qualité de l'information comptable et financière émis par l'entreprise,

Dans ce premier chapitre nous détaillerons les généralités sur la fonction d'audit à travers : son historique, sa définition et ses typologies, puis nous allons fouiller dans l'audit légale en détaillant ses normes et démarches.

Section 1 : cadre conceptuel de l'audit

Depuis la création de l'audit, ce dernier a connu de fortes migrations structurelles et typologiques. A travers cette section nous allons nous référer au cadre général de l'audit afin de mieux cerner ces enjeux et objectifs.

1. Historique de l'audit :

Si l'on recherche dans l'Histoire les premières manifestations de l'audit, il semble qu'il faille remonter à l'origine des civilisations.

Au III^e siècle avant Jésus-Christ, les gouvernements romains ont nommé des questeurs qui contrôlaient les comptabilités de toutes les provinces. Qui rendaient compte verbalement de leur mission, c'est à cette pratique romaine que l'on peut faire remonter le mot « audit »¹.

Au 17^{ème} siècle, l'audit consistait au contrôle protecteur du patrimoine appartenant aux Royaumes, à l'Eglise ou à l'Etat.

Au 18^{ème} siècle avec l'apparition du capitalisme populaire, les Etats, dans un souci de protection des tiers contre les risques de fraude et des anomalies, promulguent des ordonnances et des codes commerciaux. Les comptables étaient chargés de veiller à l'application de ces textes. Dans un souci de protéger le patrimoine de l'Etat.

- La troisième étape d'évolution de l'audit est marquée par l'apparition de diverses lois et l'essor des bourses de commerce dont les plus importantes sont :

- ✓ La bourse de Liverpool pour le coton en 1842 ;
- ✓ La bourse du blé en 1853 ; etc...

- Ce n'est qu'à la fin du 19^{ème} siècle, soit en 1895 qu'apparaissent les premiers textes traitant des techniques d'audit comptable sous la dénomination "Auditif" publiés par Dicksee, suivit en 1901 par un ouvrage intitulé "le contrôle des comptes" de SAVIGNY, juriste et philosophe Allemand.²

En 1941, les rapports d'audit externe aux Etats Unis mettent l'accent sur les principes comptables qui devraient être généralement admis.

¹ RAFFEGEAU, et autres L'audit opérationnel, Coll. Que sais-je ?, Paris, 1984, P7

² Lionel Colin et autres, Audit et contrôle interne, Série Dalloz, 1992, 4^{ème} édition, page 22.

Entre 1971 et 1990 de divers pays ressentent la nécessité de mettre en place des structures de contrôle légal telle que la commission des opérations de bourse.

Pour la dernière étape, c'est cependant avec la législation américaine sur les opérations boursières durant les années trente, que l'audit prit pleinement son essor. Celle-ci exigeait que les comptes des entreprises introduites en bourse soient authentifiés et vérifiés par les auditeurs externes, afin de protéger les actionnaires¹

• L'évolution de l'objet d'audit à travers le temps peut se résumer dans le tableau suivant :

Tableau N ° 1-1 : L'évolution de l'objet d'audit à travers le temps.

Période	Prescripteurs de l'audit	Auditeurs	Objectifs dans la période
2000 avant J.C à 1700.	Rois, Empereur, église et états	Clercs, Ecrivains.	- Punir les voleurs pour les détournements de fonds. - Protéger le patrimoine.
1700 à 1850	Etats, tribunaux commerciaux, et actionnaires.	Comptable.	- Réprimer la fraude. punir les fraudeurs. - Protéger le patrimoine.
1850 à 1900	Etats et actionnaires.	professionnels de la comptabilité et juristes	- Eviter les fraudes et les erreurs. - Attester la fiabilité du bilan.
1900 à 1940	Etats et actionnaires.	Professionnels d'audit et de comptabilité.	- Eviter les fraudes et les erreurs. - Attester la fiabilité des états financiers historiques.
1940 à 1970	Etats, banques et actionnaires.	Professionnels d'audit et de comptabilité.	- Attester la sincérité et la régularité des états financiers.

¹ RAMIREZ, (C) : du commissariat aux comptes à l'audit, Le seuil, 2003, P.19

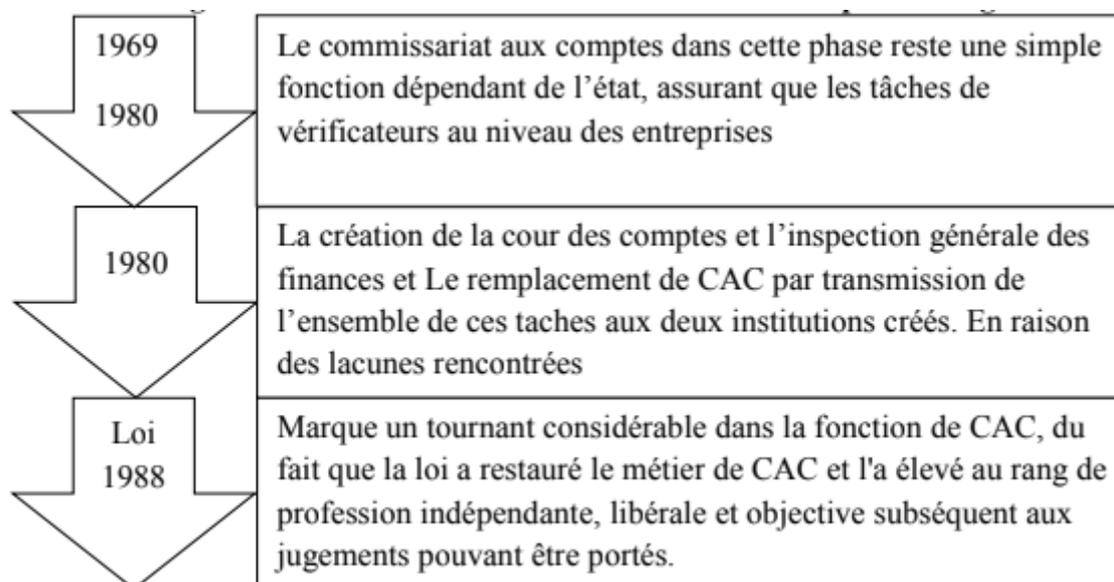
1970 à 1990	Etats, tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité.	- Attester la qualité de contrôle interne et le respect des normes d'audit.
A partir de 1990	Etats, tiers et actionnaires.	Professionnels d'audit et du conseil.	- Attester l'image fidèle des comptes et la qualité du contrôle interne dans le respect des normes internationales - Protection contre la fraude internationale.

Source : Lionel Colin et autres, Audit et contrôle interne, Série Dalloz, 1992, 4 ème édition, page 22.

1.2. Evolution du commissariat aux comptes en Algérie :

La pratique du commissariat aux comptes en Algérie a connu des mutations importantes. A cet effet, on essayera de traiter l'évolution de cette discipline de 1969 à 1991.

Figure n°1-1 : Evolution du Commissariat aux comptes en Algérie



Source : Document établi par la DGB sur le séminaire sur « Les systèmes de contrôle des finances publiques » tenu à l'ENSAG 1996

1.2.1 : Evolution du commissaire aux comptes en Algérie de 1969 à 1980 :

La politique de développement adoptée par L'Algérie, au lendemain de l'indépendance a générée un nombre considérable des activités industrielles et commerciales qui a été pour objet la reconstitution de l'économie nationale

C'est dans ce sens, que la politique de développement s'est traduite par la mise en place de plusieurs types d'orientations de ces activités autour de la notion de l'entreprise publique socialiste.

Malgré la diversité des systèmes juridiques, deux formes d'organisation sont dominantes :

- L'entreprise publique à caractère industriel et commercial (EPIC), relevant d'une forme juridique du droit public.
- les entreprises publiques qui relèvent de la catégorie des sociétés anonymes du droit privé.¹

Les fondements de la profession de commissariat aux comptes en Algérie trouvent leurs prémices dès le jour de l'indépendance par la reconduction de l'ensemble des textes français. Néanmoins, L'organisation de la profession n'a été instituée qu'avec la promulgation de l'ordonnance n°69-107 portant sur la loi de finances de 1970 qui prévoyait dans l'article 39 que :

« Le ministère d'Etat chargé des finances et du plan était chargé de désigner des commissaires aux comptes dans les sociétés nationales, les établissements publics à caractère industriel et commercial et dans les sociétés où l'Etat ou un organisme public détient une part du capital social en vue de s'assurer de la régularité, de la sincérité de leurs comptes et d'analyser leur situation Financière active et passive ».

Toutefois, le décret d'application n° 70-173 du 16 novembre 1970² a précisé les obligations et les missions des commissaires aux comptes, et a notamment consacré le commissaire aux comptes comme un contrôle permanent de gestion des entreprises publiques et semi-publiques.

L'exercice du commissariat aux comptes a été confié à des fonctionnaires de l'Etat faisant partie des corps de :

¹ SAIDI, (N) et autres : Les systèmes de contrôle des finances publiques, ENSAG, 13/11/1996, P.3

² Le décret n° 70-173 du 16 novembre 1970 relatif aux modalités d'application des missions et obligations du commissaire aux comptes, P.18.

- Contrôleurs généraux des finances ;
- Contrôleurs des finances ;
- Inspecteurs financiers.

En effet, cette reconnaissance tardive à la profession du commissariat aux comptes est sans doute liée à la conception du rôle de l'État qui voudra créer un instrument de contrôle capable de fournir des renseignements fiables sur la gestion des deniers publics.

1.2.2: Le réorganisation du contrôle légal en 1980 :

La création de l'inspection générale des finances¹, ainsi que la cours des comptes² est considérée comme un changement historique dans le domaine du contrôle légal en Algérie.

1.2.2.1. L'inspection générale des finances :

la création et le contrôle mené par l'inspection générale des finances a touché un domaine très large, à savoir la gestion financière et comptable des services de l'Etat, des collectivités locales, ainsi que sur les institutions, organes et établissements soumis aux règles de la comptabilité publiques.³

Il s'exerce par le Décret n° 80-53 du 01-mars 1980⁴ modifié et complété par le décret n° 92-78 du 22-fevrier -1992⁵ . La loi 80-05 du 01-mars -1980. Également sur les établissements publics à caractère industriel et commercial, les exploitations agricoles et organismes de sécurités sociales. Il peut s'appliquer également à l'égard de toute personne morale bénéficiant de concours financiers de l'Etat, collectivités locales ou d'organismes publics.

De même, L'I.G.F. avait pour objet de s'assurer de l'exactitude, de sincérité et de la régularité des comptabilités, ainsi que de la conformité des opérations contrôlées aux prévisions du budget et programmes d'investissement, voire même les travaux d'audit, de commissariat aux comptes des sociétés mixtes⁶

¹ Décret n° 80-53 du 01-mars 1980 modifie et complété par le décret n° 92-78 du 22-fevrier -1992.

² La loi 80-05 du 01-mars -1980.

³ SAIDI, et autres : op.cit., P.10

⁴ Le décret n° 80-53 du 1er mars 1980 portant sur la création de l'inspection générale des finances, P.15

⁵ Décret exécutif n° 92-78 du 22 février 1992 fixant les attributions de l'inspection générale des finances, P.7

⁶ Document établi par la DGB sur le séminaire sur « Les systèmes de contrôle des finances publiques » tenu à l'ENSAG le 13/11/1996, p 6.

1.2.2.2. La cour des comptes :

L'institution de la cour des comptes en 1980 a supprimé le rôle du commissariat aux comptes dans le domaine du contrôle légal des entreprises publiques, surtout avec l'abrogation du décret d'application n° 70-173 du 16 novembre 1970.¹

A vrai dire, les attributions qui ont été confiées à l'I.G.F et à la cour des comptes en matière de contrôle légal, ont été derrière la suppression du commissariat aux comptes en Algérie. Cependant, La création de ces deux organes de contrôle à posteriori n'était pas la seule raison de la disparition du commissariat aux comptes, car il y'avait d'autres raisons à caractère purement technique relatives à l'exercice de la profession elle-même. Dans ce sens, on citera :

- le manque d'expérience des commissaires aux comptes ; et des difficultés à accorder un statut à ces derniers.

1.2.3. La restauration du commissariat aux comptes dans le secteur public:

Les changements radicaux qui ont été apportés par la loi 88 - 01 du 12- janvier -1988 en matière de gestion d'entreprise publique économique, ont remis en cause la fonction de contrôle légal en Algérie. En effet, cette fameuse loi qui a libérée les Entreprises Publiques Economique de tous les obstacles administratifs, ne reflète que la tendance de la réforme économique qui a été engagé à l'époque par les pouvoirs publics.

Cependant, La réhabilitation du commissariat aux comptes par les autorités centrales a été marquée par l'introduction de deux importantes innovations, à savoir :

- L'exercice de cette fonction par des professionnels du contrôle légal indépendant
- La non immixtion dans la gestion, cela en opérant une nette séparation entre contrôle externe de régularité et de sincérité des comptes qui relèvera désormais de la seule et unique compétence des commissaires aux comptes et l'appréciation de la gestion, domaine sous la responsabilité du conseil d'administration.²

2. Définition de l'audit

Aujourd'hui l'audit couvre tous les domaines de l'entreprise : comptable, financier, informatique, juridique et social ; tous les secteurs d'activités : industrielles, commerciales, administration, publicité, personnel... etc., ce terme qui a conduit plusieurs auteurs à donner une définition personnelle comme suit :

¹Nacer eddin Saidi et autres, La pratique du commissariat aux comptes en Algérie, Tome I, SNC, P 29.

² SAIDI, et autres : op.cit., P.27

Pour certain, «l'audit est un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels conformément à un référentiel comptable identifié. »¹

Pour d'autres, il s'agit d'une démarche objective s'appuyant sur des indicateurs spécifiques pour identifier des écarts par référence aux objectifs poursuivis, aux procédures établies, de manière à déceler les problèmes éventuels à partir de ces écarts les hiérarchiser en termes de gravité, évaluer les risques et le diagnostiquer pour aboutir à des avis et recommandations .

En 1971, l'American Accounting Association (AAA) a élaboré une définition de l'audit :

« L'audit est un processus systématique qui consiste à obtenir et à évaluer de façon objective des éléments probants à l'égard d'assertions relatives à des actions et à des évènements de nature économique en vue de vérifier le degré de correspondance entre ces assertions et les critères établis, et de communiquer les résultats aux utilisateurs intéressés »².

Généralement, les définitions de l'audit données par les auteurs convergent vers un mission d'opinion :

- Destiné à un professionnel indépendant (auditeur soit interne ou externe) ;
- utilisant une méthodologie ou procédure spécifique ;
- justifiant un niveau de diligences acceptable par rapport à des normes ;
- peut être complété par la formulation de recommandations.

3. Typologies d'audit

Il existe plusieurs types d'audit, les typologies les plus utilisées sont : selon l'intervenant, selon l'objectif de la mission.

3.1. Typologie selon l'intervenant

Selon l'intervenant Il existe deux types d'audit : interne et externe.

¹Mikol (Alain), Audit et commissariat aux comptes, e-thèque, 2014, p09.

² SMIELIAUSKAS, (W.J) et autres : Audit une approche internationale, Edition Chenelière, 2013, pp.7-8.

3.1.1. L'audit interne

Pour C.LIONNEL, l'audit interne est la fonction chargée d'évaluer le niveau de contrôle interne de l'organisation. Il est à l'intérieur de l'entreprise, une fonction indépendante d'évaluation périodique des opérations pour le compte de la DG

Autrement dit-il s'agit d'une activité de contrôle au sein de l'entreprise (interne), indépendante des procédures et des activités auditées¹

3.1.2. L'audit externe

« L'auditeur externe se définit comme étant un examen indépendant formel de la situation financière d'un organisme et aussi un gardien de la fidélité et de la sincérité des comptes, grâce à un audit de qualité. Cette qualité dépend d'une part de la compétence professionnelle de l'auditeur externe, d'autre part, de son indépendance, cette sincérité recherchée vise le respect des diligences et la bonne application des procédures d'audit²

3.1.3 Différences entre l'audit interne et l'audit externe :

La différence entre l'audit interne et l'audit externe peut être résumé dans le tableau ci-après :

¹ LIONNEL (C), Audit et contrôle interne, Dalloz, 4ème éd, Paris, 1992, P. 35.

² FEGHALI (Khalil), Les techniques et les procédures d'audit comptable et financier, L'Harmattan, 2015, p 11.

TABLEAU N°1.2 : La différence entre l'audit interne et l'audit externe.

	Audit interne	Audit externe
Le statut de l'auditeur	Personnel de l'entreprise (salarié de l'entreprise)	Personnel externe (juridiquement indépendant)
Les bénéficiaires de l'audit	pour le bénéfice des responsables de l'entreprise	tous ceux qui en ont besoin : actionnaires, banquiers, autorités de tutelle,
Les objectifs de l'audit	d'apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise	certifier la régularité, la sincérité, l'image fidèle, des comptes, résultats et états financiers.
Le champ d'application	Il est vaste puisqu'il inclut dans toutes les dimensions de l'entreprise	Contient tout ce qui concourt à l'élaboration des états financiers et la détermination des résultats.
La prévention de la fraude	En revanche, une fraude touchant, par exemple, à la confidentialité des dossiers du personnel,	intéressé par toute fraude
L'indépendance de l'auditeur	assortie des restrictions	celle du titulaire d'une profession libérale, elle est juridique et statutaire
La périodicité des audits	Permanence dans tout l'année	façon intermittente par ex : fin de trimestre, fin d'année

Source : élaboré par nous-même à partir RENARD (Jacques), Théorie et pratique de l'audit interne, 10ème édition, Eyrolles, 2017, p 70.

3.2. Typologie selon l'objectif de la mission

Selon ce type on trouve : l'audit opérationnel, l'audit de gestion et L'audit financier,

3.2.1 L'audit opérationnel

C'est l'audit des opérations de l'entreprise, comprend toutes les missions qui ont pour le but d'améliorer la performance de l'entreprise. Il est aussi pour l'objectif de donner les conseil a partir des analyses des risque et les différence existants et de faire des

recommandations d'améliorations , de mettre en place des procédures et de proposer de nouvelles stratégie.¹

3.2.2 Audit de gestion

C'est l'audit le plus connu du grand public, il a pour objectif soit d'apporter les preuves d'une fraude, d'une malversation, soit de porter un jugement critique sur une opération de gestion ou les performances d'une ou plusieurs personne.

Il diffère de l'audit financier en ce sens que le AF a pour objet de juger la pertinence des opérations et la qualité des dirigeants .tandis que l'audit de gestion a pour l'objet de la vérification de la bonne transcription en langage comptable de l'opération de l'entreprise ²

3.2.3 L'audit financier

Selon OECCA l'audit financier est un examen auquel procède un professionnel compétent Indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité du bilan et de comptes de résultats de l'entreprise³.

Il relève par nature de l'audit externe et il s'applique à deux types de mission :

3.2.3.1 L'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 ⁴:

- 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 KHELASSI, (R) :l'audit interne-audit opérationnel, Editions Houma, Alger, 2005, P.29.

² KHELASSI, (R) :Op.cit., p.30.

³ DANIEL, (B) :l'audit comptable et financier, édition Nathan, Paris, 1997, p10

⁴ Ibid.

3.2.3.2 L'audit légal (commissariat aux comptes) :**3.2.3.2.1 Définition :**

« 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. »¹

3.2.3.2.2 Rôles d'audit légal :

L'audit légal a trois rôles fondamentaux ² :

- ❖ Certifier et justifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle ;
- ❖ Surveiller la pérennité de l'entité dans laquelle il exerce sa mission en ayant l'obligation éventuelle de déclencher la procédure d'alerte ;
- ❖ Révéler au procureur de la République les faits délictueux significatifs et délibérés dont il a connaissance à l'occasion de sa mission.

3.2.3.2.3 Les principes fondamentaux de comportement des commissaires aux comptes :

Il y a plusieurs principes qui définissent la nature du comportement de l'auditeur externe (CAC) au cours de ses missions : ³

➤ **Intégrité :**

Le commissaire aux comptes exerce sa profession avec honnêteté et droiture

➤ **L'indépendance :**

Le commissaire aux comptes doit être indépendant et libre de la personne ou de l'entité dont il est appelé à certifier les comptes,

➤ **Les conflits d'intérêts :**

Le commissaire aux comptes évite toute situation de conflits d'intérêts. Évite de se placer dans une situation qui compromettrait son indépendance à l'égard de la personne ou de l'entité dont il est appelé à certifier les comptes ou qui pourrait être perçue comme de nature à compromettre l'exercice impartial de cette mission

¹ KROLL et autres, Les métiers de l'audit - Le guide 2010-2011, L'Etudiant, 2010 p28.

² Lejeune, et autres: Op.cit., p.21.

³ OBERT (Robert) et autres. comptabilité et audit manuel et applications 2^{ème} édition, Dunod, 2009 , p 573.

➤ **Compétence :**

Le commissaire aux comptes doit posséder les connaissances théoriques et pratiques nécessaires à l'exercice de ses missions. Un niveau élevé de compétence notamment par la mise à jour régulière de ses connaissances

➤ **La discrétion :**

Le commissaire aux comptes respecte le secret professionnel auquel la loi le soumet. Il ne communique les informations qu'il détient qu'aux personnes légalement qualifiées pour en connaître.

Section 2 : Cadre réglementaire et juridique de l'audit légal

La profession d'auditeur est soumise à de nombreuses normes et principes normatifs internationaux, ces principes menant les activités des auditeurs externes, Et définissent les règles professionnelles auxquelles est soumis le commissaire aux comptes dans l'accomplissement de sa mission. Nous essayerons de comprendre ses normes ou bien ses principes à travers la section qui suit.

1. Les Normes Internationales d'Audit (ISA) :

Les normes ISA sont rédigées et soumis par l'organisation internationale de comptabilité IFAC, elles forment un référentiel de normes adopté par l'Union Européenne et de nombreux pays , dont le but principal de définir des procédures et des principes fondamentaux, et de préciser les modalités d'application concernant l'objectif et les principes généraux en matière d'audit des états financiers. ¹

(Vous pouvez voir la liste des normes ISA dans l'annexe N° : 1)

2. Les Normes d'audit algériennes :

Les normes d'audit algériennes constituent l'ensemble des règles que l'auditeur doit respecter dans l'exercice de ses missions, ces normes ont pour objet : ²

- La détermination et précision de la démarche d'audit de l'auditeur
- L'organisation des travaux de l'auditeur

Ces normes sont sorties du référentiel international d'audit ISA. Désormais ces normes doivent être appliquées par les professionnels du secteur. Les premières normes publiées sont au nombre de huit peut être résumé dans le tableau ci-après :

TABLEAU N°1-3: Les normes d'audit algériennes

NAA 210	Accord sur les termes des missions d'audit », cette norme traite des obligations de l'auditeur de convenir avec son client des termes de la mission d'audit.
NAA 505	Confirmations externes », cette norme traite des circularisations
NAA 560	Evènements postérieurs à la clôture
NAA 580	« Déclarations écrites », cette norme dicte l'obtention des déclarations écrites, par l'auditeur de la direction, confirmant que celle-ci considère avoir

¹OBERT (Robert) et autres, comptabilité et audit manuel et applications, p.404.

² <https://www.gbs-dz.pro/1-audit-financier-en-algerie>, le 20/03/2020, à 14.31. (By Lakhdar Bensalem•03 Dec, 2018)

	satisfait à ses responsabilités relatives à l'établissement des états financiers ainsi qu'à l'exhaustivité de l'information fournie à l'auditeur
NAA 300	planification d'un audit d'état financier
NAA 500	éléments probants
NAA 510	mission d'audit initial, solde d'ouverture
NAA 700	fondements de l'opinion et rapport d'audit sur les états financiers

3. Propriétés de la profession de commissariat aux comptes :

Après avoir défini l'audit légal et présenté son cadre légal et réglementaire précédemment, il est nécessaire d'aborder ses propriétés : (statut, nomination, durée...etc.).

3.1. Statut du commissaire aux comptes :

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

3.2. Nomination du commissaire aux comptes :

La profession du CAC est régie par un certain nombre de règles, dans ce présent titre on verra les différentes formes de nominations.

La nomination du commissaire aux comptes se fait par quatre voix :²

3.2.1. Par statuts :

Lorsque la société est nouvellement constituée, conformément aux dispositions de l'article 610 de l'ordonnance 75-59 portant code de commerce.

3.2.2. Par l'assemblée générale constitutive :

Dans le procès-verbal de cette assemblée qu'il est fait état de la nomination des premiers administrateurs et de la désignation du ou des commissaires aux comptes.

3.2.3. Par l'assemblée générale ordinaire :

Pour les nouvelles nominations ou pour la reconduction du mandat.

¹ Journal Officiel de la République Algérienne n°42, LOI 10-01, du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, p. 6.

²ROBERT.O: Op.cit., p23.

3.2.4. Par voie de justice :

L'article 715 bis 4 du code de commerce a prévu la possibilité de la désignation du commissaire aux comptes par ordonnance du président du tribunal du siège de la société sur requête du conseil d'administration ou du directoire.

Cette procédure intervient, notamment, dans les cas suivants :

- Omission de l'assemblée générale ordinaire
- En cas d'empêchement ou de refus d'un ou plusieurs des commissaires nommés ¹

3.3. Durée et expiration de la fonction du CAC :

Le mandat du commissaire aux comptes est limité dans le temps, par voie réglementaire.

3.3.1. Durée de la fonction :

La durée du mandat du commissaire aux comptes est de trois ans renouvelable une fois. Au-delà de deux mandats consécutifs,

A la suite de l'exécution de deux mandats consécutifs, un troisième mandat ne peut intervenir qu'au terme d'une période de trois années.²

3.3.2. Expiration de la fonction :

Plusieurs raisons peuvent conduire à l'expiration des fonctions du commissaire aux comptes, parmi ces raisons, nous citerons :

- La cessation des fonctions du commissaire aux comptes intervient obligatoirement au terme du second mandat consécutif dont il a pris la charge ;
- Le commissaire aux comptes peut démissionner de sa fonction. Cette démission devient même obligatoire lorsqu'il se trouve devant une nouvelle situation d'incompatibilité légale ;
- Le commissaire aux comptes peut être relevé de ses fonctions à la demande des actionnaires ;

¹Art 715 bis 4 du code du commerce, relative aux professions d'experts comptables, commissaires aux comptes et comptable agréé. p. 188.

²Loi 10-01, Art. 27

- l'empêchement provisoire ou définitif provenant de l'incapacité à mettre en œuvre la mission ;
- Par décision de justice à la demande du directoire à cause d'une faute et empêchement, avant expiration normale de son mandat ;
- le décès. ¹

3.4. Obligations et prérogatives du commissaire aux comptes :

Le commissaire aux comptes certifie les comptes publiés par l'entreprise, d'une autre manière affirme que ces comptes correspondent à la réalité financière de l'entreprise. Cette certification elle a un impact très important sur le marché financier, l'image de l'entreprise et l'économie en général

Ce dernier doit répondre à un certain d'exigence et obligation à savoir des conditions professionnelles, et les conditions d'exercice du métier. Pour assumer ces missions.

3.4.1. Les conditions professionnelles :

A : La compétence :

le commissaire aux comptes est une personne mandaté pour garantir la sincérité des états financiers, cette mission doit être réalisée par un professionnel de haut niveau de formation technique et juridique, notamment comptable, afin de porter un jugement sur la qualité de l'information qu'il audite ce qui nous conduit nécessairement au critère de compétence professionnelle,²

- Dans ce contexte, le commissaire aux comptes doit avoir une formation de haute qualité qui englobe principalement trois séries de connaissances³ ;
- Des connaissances comptables approfondies, une bonne maîtrise de l'organisation comptable et des techniques d'audit
- Des connaissances en économie générale
- Des connaissances approfondies en droit des affaires afin de comprendre et porte un jugement objectif sur le contenu des missions de l'entreprise et de ses responsabilités

B : Devoir d'indépendance :

L'outil essentiel de restauration de la confiance du public dans la fiabilité et la crédibilité de l'information financière est l'indépendance du commissaire aux comptes

¹ BENAZIZA, (Meriem) : Audit Légal Des Comptes Consolidés, Mémoire de Master en Finance et Comptabilité, EHEC Alger, 2015, p. 51.

² Les mots de l'audit, édition liaisons, 2000, page 36

³Nacer Eddine Saidi et autres, Op.cit., P 47.

Cette indépendance d'une part assurer l'exécution de la mission dans les meilleures conditions possible et d'une autre part, mettre le commissaire à l'égard de toutes les formes de pression.

C : Non-immixtion dans la gestion :

Selon Art 65, de la loi n° 10-01 « il est interdit au commissaire aux comptes d'accomplir des actes de gestion, ni directement, ni par association ou substitution aux dirigeants »¹.

Ça veut dire que le commissaire au compte doit assumer un rôle pédagogique avec les dirigeants de l'entreprise, pour aider et faciliter un bon mécanisme de la mission

D : Respect du secret professionnel :

La nature de la mission exercer par le commissaire aux comptes lui permettre accès à des informations jugées confidentielles, la raison pour laquelle le commissaire aux comptes est tenu au secret professionnel.

Selon Art 71, de la loi n° 10-01 « L'expert-comptable, le commissaire aux comptes et le comptable agréé sont tenus au secret professionnel dans les conditions et sous les peines prévues à l'article 301 et 302 du Code Pénal»².

3.5. Les responsabilités du commissaire aux comptes :

Le commissaire aux comptes est, en effet, investi d'une mission qui concerne non seulement les actionnaires et les marchés ais aussi, des degrés divers, toutes les Personnes qui portent un intérêt, l'entité contrôlée

Ce dernier engage sa responsabilité dans toutes ses fonctions, Cette responsabilité prend sa dimension juridique à trois niveaux : civil, pénal, disciplinaire, administratives

3.5.1 La responsabilité civile :

Aux termes de l'article L 8 22-17 du Code de commerce : « Les commissaires aux comptes sont responsables, tant à l'égard de la personne ou de l'entité que des tiers, des conséquences dommageables des fautes et négligences par eux commises dans l'exercice de leurs fonctions.

¹ Art 65, de la loi n° 10-01, du 29 juin 2010, relative aux professions d'experts comptables, commissaires aux comptes et comptable agréé, JORA.

² Art 71, de la loi n° 10-01, du 29 juin 2010, relative aux professions d'experts comptables, commissaires aux comptes et comptable agréé, JORA

Pour que la responsabilité civile du commissaire aux comptes puisse être engagée, il conviendra de démontrer l'existence d'une faute ou d'une négligence, d'un préjudice et d'un lien de causalité entre les deux. La faute commise doit être à l'origine du préjudice constaté pour pouvoir générer des dommages et intérêts¹.

3.5.2 La responsabilité pénal :

Les incriminations pénales relatives à l'exercice des missions supposent, comme pour toute infraction, trois éléments constitutifs : ²

- Un élément légal car un acte ne constitue une infraction que s'il est prévu et réprimé par la loi ou le règlement ;
- un élément matériel, car il faut que l'acte ait été accompli ;
- et un élément intentionnel (ou élément moral), car il faut que la volonté de l'auteur ait été libre et consciente.

Les textes qui décrivent et répriment les infractions relatives à l'exercice des missions de commissariat aux comptes au sein de sociétés commerciales figurent tous dans le code de commerce :

- Délit de violation du secret professionnel (L. 820-5).
- Délit d'exercice nonobstant les incompatibilités légales (L. 820-6).
- Délit de fourniture ou de confirmation d'informations mensongères (L. 820-7).
- Délit de non révélation de faits délictueux (L. 820-7)

S'ajoute, à ces délits les délits à l'exercice illégal de la profession de commissaire aux comptes prévue par l'article 54 de la loi 91-08 du 27 04/1991

3.5.3 La responsabilité disciplinaire :

L'action disciplinaire a pour but la défense d'un intérêt collectif professionnel et l'honneur d'une profession. Elle est distincte des actions pénale, civile et administrative. Cela signifie qu'une faute disciplinaire peut être retenue à l'encontre d'un commissaire aux comptes même s'il n'a été condamné ni au pénal ni au civil. Cela signifie également que le commissaire condamné au pénal, au civil ou par l'AMF peut l'être à nouveau au niveau disciplinaire.³

¹Gérard LEJEUNE, audit et commissariat aux comptes, paris 2007, p77

² Alain mikol : op.cit., P.61.

³ Alain mikol : op.cit., P.27

Section 3 : La démarche d'une mission d'audit légal

Le commissaire aux comptes (CAC) est un auditeur légal et externe, il a pour une mission principale et légale de vérifier les comptes de l'exercice tels qu'ils ont été arrêtés par les comptables c'est à dire de juger leur sincérité, conformité et de leur aptitude à fournir une image fidèle sur le patrimoine et la situation financière de l'entreprise avec les normes en vigueur, il réalise pour cela un audit externe et légal, dont la procédure est strictement définie par la loi.

La démarche suivie par l'auditeur pour effectuer sa mission comprend essentiellement cinq grandes étapes :

TABLEAU N°1-4: Le déroulement d'une mission d'audit

Etapes de travail	Principales taches
Acceptation de la mission	Prise de connaissance globale, lettre de mission,
Evaluation des risques et planification	Prise de connaissance de l'entité y compris son contrôle interne : évaluation des risques d'anomalies significatives et seuil de signification, plan de mission
Procédures mise en œuvre à l'issue de l'évaluation des risques	Adaptation de la démarche d'audit
	Appréciation du contrôle interne par les tests de procédures
	Contrôle de substance : éléments probants et procédures analytique
Taux de fin de mission	Evénement postérieurs, lettre d'affirmation, revue de la documentation d'audit
Rapport et communication	Rapport général, rapport spécial, rapport au conseil D'administration, rapport sur le rapport conseil d'administration sur le contrôle interne

Source : Robert OBERT et autres : comptabilité et audit, 3eme édition, édition Dunod, Paris, 2018, p529.

Avant l'acceptation de la mission, l'auditeur doit prendre connaissance de l'organisation auditée et de son environnement comme suit ¹:

- L'auditeur doit retirer le cahier de charge de l'entreprise pour voir exactement de quoi il s'agit et qu'est-ce que l'entreprise attend exactement de l'auditeur ;
- Prendre connaissance de l'environnement de l'entreprise pour éviter d'avoir des problèmes à la suite ;
- Visiter l'entreprise et voir ses locaux ;
- Préparer l'offre :
 - Offre technique :
 - Présentation du cabinet ;
 - Les démarches de la mission ;
 - La composante de l'équipe ; -
 - Le temps nécessaire pour réaliser cette mission.
 - Offre financière :
 - Le nombre des hommes pour le travail (homme/jour) ;
 - Le cout de la mission.

1. Acceptation de la mission :

Après avoir pris connaissance de l'entité, l'auditeur devra définir les termes et les conditions de la mission, la formulation de ces éléments s'effectuera par le biais d'une lettre de mission, cette lettre sert à définir les termes et le contenu de la mission, les modalités d'intervention, ainsi que les obligations de l'auditeur et de l'entreprise.²

1.1. Contenu de la lettre de mission :

La lettre de mission doit notamment comporter les éléments suivants³ :

- L'identité des deux parties ;
- La Présentation globale de la mission ;
- La façon dont seront portées à la connaissance des organes dirigeants les conclusions issues de ses interventions ;
- Les dispositions relatives aux signataires, aux intervenants et au calendrier ;

¹ Yazid Boukharine : la contribution de l'audit légal dans la gouvernance de l'entreprise, Mémoire de Master en Finance et Comptabilité, EHEC Alger, 2018, p.26.

²OBERT (Robert)et autres : comptabilité et audit, p530.

³ Ibid.

- La nécessité de l'accès sans restriction à tout document comptable, pièce justificative ou autre information demandée dans le cadre de ses interventions ;
- Le rappel des informations et documents que la personne ou l'entité doit lui communiquer ou mettre à sa disposition ;
- Le souhait de recevoir une confirmation écrite des organes dirigeants de la personne ou de l'entité pour ce qui concerne les déclarations faites à l'auditeur en lien avec sa mission ;
- Le budget d'honoraires et les conditions de facturation ;
- Des clauses diverses : possibilité de réalisation du contrat, clauses de responsabilité, extension possible de la mission (notamment dans le cadre d'un audit contractuel), exercice du secret professionnel....

2. Evaluation des risques et planification :

L'auditeur doit planifier le travail d'audit pour que celui-ci soit réalisé de manière efficiente. Elle comprend notamment les étapes suivantes : la prise de connaissance de l'entité et de son secteur d'activité, analyse préalable des risques, la détermination du seuil de signification, sources d'information internes et externes, l'élaboration du programme de travail.¹

2.1. Prise de connaissance de l'entité et du contrôle interne :

A) La prise de connaissance de l'entité et de son environnement :

La prise de connaissance permet à l'entité de mieux comprendre les événements pouvant avoir une incidence significative sur les comptes, cette prise doit être préalable aux autres phases de la mission, puisqu'elle conditionne leur bonne exécution et permet à l'auditeur de connaître les domaines à auditer, afin que le travail soit simple et précis, pour cela le CAC doit notamment réunir les informations suivantes ²:

- L'activité de l'entreprise et le secteur dans lequel elle opère;
- Son organisation et sa structure
- Ses politiques générales : politiques financières, commerciales et sociales ;
- Ses perspectives de développement ;

¹OBERT (Robert)et autres : comptabilité et audit, p532.

² POTDEVIN.J, Le commissaire aux comptes, 1er Edition, Ed DALLOZ, Paris, P81.

- Son organisation administrative et comptable : systèmes de traitement de l'information financière, procédures comptables et administratives, contrôle budgétaire, service d'audit interne, etc.... ;
- Ses politiques comptables : méthodes d'évaluation des stocks et en cours, comptabilisation des frais de recherche et de développement, des contrats à long terme, etc.... ;

B) La prise de connaissance du contrôle interne :

La prise de connaissance du dispositif de contrôle peut s'effectuer selon les cinq techniques suivantes¹ :

- La prise de connaissance de documents existants ;
- La conversation d'approche ;
- L'analyse des circuits par diagramme ;
- Les questionnaires et les guides opératoires ;
- Les grilles d'analyse de contrôle interne.

2.2. Evaluation des risques :

Les missions demandées à l'auditeur peuvent avoir des natures diverses (audit, 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.

2.3. Fixation du seuil de signification :**a) Définition :**

Selon la norme d'exercice professionnel NEP 320 relative aux anomalies significatives « Le seuil de signification est montant au-delà duquel les décisions économiques ou le jugement fondé sur les comptes sont susceptibles d'être influencés ».²

b) Détermination du seuil ou des seuils de signification :

Lors de la planification de l'audit, l'auditeur doit déterminer¹ :

¹ Yazid Boukharine :Op.cit., p29.

²OBERT (Robert) et autres, comptabilité et audit, p.537.

- Un seuil de signification au niveau des comptes pris dans leur ensemble ;
- Le cas échéant, des seuils de signification de montants inférieurs pour certaines catégories d'opérations, certains soldes de comptes ou certaines informations fournies dans l'annexe.

La détermination du seuil ou des seuils de signification relève du jugement professionnel de l'auditeur

2.4. Planifications, élaboration du plan de mission et du programme de travail :

L'audit des comptes fait l'objet d'une planification. Cette planification est formalisée notamment dans un plan de mission et un programme de travail.

a) Planification :

La planification consiste à prévoir² :

- L'approche générale des travaux ;
- Les procédures d'audit à mettre en œuvre par les membres de l'équipe d'audit ;
- La nature et l'étendue des ressources nécessaires pour réaliser la mission, y compris le recours éventuel à des experts ;
- Le cas échéant, la coordination des travaux avec les interventions d'experts ou d'autres professionnels chargés du contrôle des comptes des entités comprises dans le périmètre de consolidation.

b) Plan de mission :

Le plan de mission décrit l'approche générale des travaux, qui comprend notamment³ :

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

c) Programme de travail :

Le programme de travail définit la nature des diligences estimées nécessaires, au cours de l'exercice, il indique le nombre d'heures de travail affectées à l'accomplissement de ces diligences et l'honoraire correspondant. Il a pour un objectif ou bien un but de¹ :

¹ Ibid.

² Ibid.

³ OBERT (Robert) et autres, comptabilité et audit, p.541.

- Fixer le contenu des interventions ;
- Négocier les tâches entre les collaborateurs et fixer le temps pour chacun d'eux ;
- Faire une coordination du planning de la mission et le plan de charge du cabinet ;
- Répartir les interventions dans le temps de manière à respecter les délais.

3. Procédures mises en œuvre à l'issue de l'évaluation des risques :

3.1. Adaptation de la démarche d'audit :

Dans cette phase, l'auditeur doit adapter son approche générale et concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit lui permettant de fonder son opinion sur les comptes

Il peut même affecter à la mission des collaborateurs possédant des compétences particulières, recourir à un ou des experts, renforcer la supervision des travaux, faire des modifications à la nature ou à l'étendue des procédures d'audit².

3.2. Appréciation du contrôle interne :

L'évaluation du contrôle interne permet au commissaire aux comptes de s'assurer de l'existence de mesures de protection des actifs bien définis par la direction et mises en œuvre par les différentes structures. En effet le commissaire aux comptes doit s'assurer³ :

- De l'existence d'un organigramme définissant les différentes fonctions ;
- De la séparation des tâches ;
- De l'existence d'un manuel de procédures mis à jour ;
- Que les opérations saisies sont réelles et correctement enregistrées dans les livres et les états de synthèses, conformément au SCF ;
- Contrôle physique sur les actifs.

3.3. Obtention d'éléments probants :

Les éléments probants désignent les informations obtenues par l'auditeur pour aboutir à des conclusions sur lesquelles son opinion est fondée. Ces informations sont constituées de documents justificatifs et de documents comptables supportant les états financiers et qui corroborent des informations provenant d'autres sources.⁴

¹ Ibid.

² Ibid. p542.

³ OBERT.R, Synthèse droit et comptabilité, Ed Dunod, Paris, 2002, P69.

⁴OBERT (Robert) et autres, comptabilité et audit, p.542.

3.4. Inspection des enregistrements et documents :

Ces procédures consistent, pour l'auditeur à reprendre le travail effectué par l'entreprise et à analyser chaque opération enregistrée. Cette procédure, très lourde, ne s'applique en fait que lorsque la nature du poste contrôlé implique des difficultés de comptabilisation ou des risques de fraude, comme les prêts, les titres de participation et valeur mobilières de placement...¹

3.5 Observation physique et inspection des actifs corporels :

La meilleure façon de vérifier la véracité et l'existence de certain élément est de se les faire présenter, L'observation physique d'un élément est un moyen au service de l'auditeur²

3.6. Travaux de fin de mission

Avant l'affectation de la synthèse définitive et la rédaction des rapports, l'auditeur procéda à certains travaux qui doivent li permettre d'obtenir l'assurance qu'il a obtenu toutes les informations nécessaires à la formulation de son opinion, ces travaux sont :

3.6.1 Evènements postérieurs à la clôture :

Durant La période entre la date de clôture des comptes et la date de signature du rapport d'audit, les comptes peuvent être modifié sans difficulté. Il s'agit³ :

- Les événements qui trouvent leur origine avant la date de clôture (par exemple : La faillite définitive d'un client douteux)
- une information en annexe car l'événement est survenu après la date de clôture : par exemple un emprunt très important a été souscrit après la clôture des comptes.

L'auditeur doit poursuivre la recherche des événements postérieurs au bilan jusqu'à la Date de signature effective du rapport.

3.6.2 :Lettre d'affirmation (déclarations de la direction) :

La lettre d'affirmation est rédigée par les dirigeants de l'entité auditée et adressée à l'auditeur, c'est une lettre par laquelle la direction confirme avoir mis toutes les informations disponibles à la disposition des vérificateurs. Cette mesure est destinée à limiter les risques d'éléments volontairement soustraits au contrôle par la direction. C'est un

¹ Ibid.

² Ibid.p.543

³ Alain mikol : op.cit., P.112.

engagement formel que les comptes et informations communiqués sont exhaustifs, sincères et exacts.¹

Le refus de la direction de l'entreprise de délivrer la lettre d'affirmation peut constituer un motif de refus de certification ou encore d'émission de réserve.

3.7. Rapport d'audit et communication :

Dans cette dernière étape l'auditeur établit ses rapports et communications, parmi lesquels figure le rapport sur les comptes dans lequel il exprime son opinion sur l'image fidèle des comptes.

L'auditeur doit donner son opinion sur la certification des comptes de l'entreprise auditée dans le rapport, soit² :

- a) **Une certification sans réserve** : l'auditer certifie que les comptes sont réguliers et sincères, lorsqu'il conclut que les états financiers donnent une image fidèle.
- b) **Une certification avec réserves** : peut avoir deux causes, le désaccord et la limitation :
 - Désaccord : L'auditeur est en désaccord avec la traduction comptable d'un fait économique ou juridique dans les comptes annuels (le montant d'une provision, une durée d'amortissement, la date de prise en compte d'une vente...) ; le désaccord peut également résulter d'une insuffisance d'informations en annexe.
 - Limitation : par exemple, refusé de laisser l'auditeur procéder à une demande de confirmation fournisseurs.
- c) **Refuser la certification des comptes** : le désaccord, la limitation, ou l'existence d'incertitudes graves et multiples

¹ FRANCIS.L, Memento Audit Et Commissariat Aux Comptes, Ed FRANCIS LEFEBVRE ; 2012, p388.

² Alain mikol : op.cit., P.119.

Conclusion

A travers ce chapitre nous avons essayé d'exposer l'audit d'une manière générale. Ensuite, nous avons approfondie notre exposition en expliquant un des types de l'audit qui est l'audit légal. Nous avons vu que ce dernier est devenue un outil indispensable dans l'économie moderne, sa pratique devient une requête automatique de tout actionnaire et investisseur qui cherche à investir son argent dans un milieu sure afin de maximiser son profit,

L'impact de l'audit légal sur La performance d'entreprise va faire l'objet de notre deuxième chapitre,

**Chapitre 02 l'impact de
l'audit légal sur la
performance de l'entreprise**

Introduction

L'audit légal a des effets sur la performance lorsqu'il est combiné à la gouvernance d'entreprise, c'est un mécanisme externe à cette dernière. De ce fait l'audit permet de donner une idée sur la qualité du management ainsi que sur celle de l'entreprise. Il permet donc à l'entreprise d'améliorer sa performance en lui insufflant une nouvelle vie, à travers l'arrivée de nouveaux capitaux investis par des actionnaires rassurés, freiner les conflits qui existent en interne.

Nous avons divisé ce chapitre en trois sections tel que :

La première section aborde la gouvernance en générales, sa définition, ses principales théories et ses mécanismes ...

La deuxième section présente la performance d'entreprise en général.

La troisième section traite l'impact de l'audit légal en tant que mécanisme externe de gouvernance sur la performance.

Section 1 : Notions fondamentales sur la gouvernance d'entreprise.

L'audit a un impact sur la performance d'entreprise mais cela passe par la considération de l'importance de la gouvernance dans les organisations. En effet, l'audit légal a des effets sur la performance lorsqu'il est combiné à la gouvernance.

A travers cette section nous allons présenter quelques généralités sur la gouvernance d'entreprise, tel que sa définition, ces principales théories et mécanismes ... etc.

1. Historique :

Une origine lointaine. Souvent présentée comme un phénomène nouveau-né aux États-Unis, la gouvernance trouve en fait son origine dans des temps lointains et des contrées plus éloignées.¹

L'étymologie démontre que ce concept découle du verbe grec kuberer qui signifie le pilotage d'un navire et qu'il a donné naissance au verbe latin gubernare, désignant de manière plus précise le gouvernement des hommes : ce terme s'est trouvé décliné dans bon nombre de langues :²

- gouverner, gouvernement, gouvernance, en français ;
- government, govern, governance, en anglais ;
- gobernar, gobernanza, en espagnol

Le vocable d'ancien français « gouvernance » a d'abord été utilisé au 18^e siècle comme équivalent de « gouvernement » (art) puis, à partir de 1478, pour désigner certains territoires du Nord de la France dotés d'un statut administratif particulier, avant de s'appliquer aussi, dans un contexte purement domestique, à la charge de gouvernante. En Grande-Bretagne, le terme « go ernance » n'a fait son apparition qu'au 19^e siècle.³

Mais, assimilé à des pratiques caractéristiques de systèmes féodaux, le mot français n'a plus été utilisé pendant des siècles en étant progressivement remplacé par « gouvernement » ; il n'existait d'ailleurs pas dans le dictionnaire avant 1983 ! Ce n'est que dans les années 1980

¹ CABANE (Pierre), Manuel de gouvernance d'entreprise Les meilleures pratiques pour créer de la valeur, Eyrolles, 2018, p26

² BENLETAIF.M, « l'état et les entreprises publiques en Tunisie la mutation du contrôle », édition Harmattan, 1998, p.53.

³ Cabane (Pierre), op cit p 46

que les mots « gouvernance » et « governance » ont refait véritablement leur apparition. Jusqu'à cette période, la gouvernance traduisait en fait l'art de gouverner, les outils du gouvernement, l'administration et la gestion d'un État au sens large ; il y avait même une certaine confusion avec l'institution, le gouvernement.¹

A la fin du 20e siècle, économistes et spécialistes de l'entreprise ont commencé à aborder la gouvernance d'entreprise. Avant d'en voir la définition, essayons de comprendre les étapes qui nous y ont conduits.

2. Définitions :

Il existe plusieurs auteurs qui ont donné des différentes définitions de la gouvernance et chacune d'elle porte des caractéristiques intéressantes :

Selon le comité Cadbury : « la gouvernance est le système par lequel les sociétés sont dirigées et contrôlées »²

Selon Shleifer et Vishny : « ensemble des mécanismes qui garantissent aux différents bailleurs de fonds un retour sur investissement, en évitant une appropriation de valeur excessive par le dirigeant et les actionnaires dominants ».³

Selon G. Charreaux : « la gouvernance d'entreprise est l'ensemble des mécanismes organisationnels qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants, c'est-à-dire qui gouvernent leur conduite et définissent leur espace discrétionnaire ».⁴

A partir de ces définitions nous pouvons proposer la définition suivante :

La gouvernance d'entreprise représente l'ensemble des mécanismes et des moyennes mises en œuvre pour assurer la transparence et l'équilibre des pouvoirs au sein de l'organisation

¹ Ibid.p26

² RENARD, (J) : Théorie et pratique de l'audit interne, édition d'organisation groupe eyrolles, 2010, P.447.

³ CABANE, (P) : Manuel de gouvernance d'entreprise, édition EYROLLES, Paris, 2013, p.23.

⁴ CHARREAUX, (G) : Vers une théorie du gouvernement des entreprises, édition Economica, Paris, 1997, P.23

3. Les principales théories de la gouvernance d'entreprise :

3.1 La théorie d'agence

Selon Ross « la théorie de l'agence définit la relation d'agence comme un contrat dans lequel une personne, nommée « principal », engage un individu, appelé « agent », afin d'effectuer un travail et pour que l'agent puisse faire le travail exigé, le principal doit lui déléguer de l'autorité, ce qui provoque deux phénomènes qui sont les suivants :¹

- L'agent a des informations qu'il garde pour lui tant que le contrat n'est pas signé, et de l'autre côté, le principal peut cacher des informations, cette situation est appelée «la sélection adverse» ex ante ;
- Le principal n'est pas assuré que l'agent agira dans son seul intérêt, il y aura mise en place des mécanismes de contrôle, cette situation est appelée «le hasard moral» ex post.

3.1.1 Conflits d'intérêts, coûts d'agence et l'asymétrie de l'information

a) Conflits d'intérêts :

Selon la théorie de l'agence, les dirigeants sont les agents des actionnaires au sein de l'entreprise et ont vocation à gérer l'entreprise dans le sens de l'intérêt des actionnaires, dirigeants et actionnaires possèdent des fonctions d'utilité différentes et agissent de façon à maximiser leur utilité respective. Aussi suivant le niveau de convergence d'intérêts entre les deux parties, la relation d'agence peut être conflictuelle ou non conflictuelle.

L'identification de la nature de la relation permet de déterminer les zones de risque prioritaires à contrôler. A titre d'exemple, si on suppose l'existence d'un conflit d'intérêt entre deux acteurs, la mise en place d'un mécanisme de contrôle sera nécessaire. Ce dernier doit appliquer un certain nombre de techniques de surveillance de nature à réduire ce conflit.²

b) Coûts d'agence :

Représente les dépenses que les actionnaires doivent engager pour pouvoir contrôler les dirigeants et les obliger à rendre compte de leur activité en les incitant à poursuivre les objectifs qui leurs ont été fixés. Il s'agit donc, d'une part des coûts engagés par le mandant pour vérifier le bon déroulement des missions des mandataires et leurs conformités au

¹ ROSS. S, « The economic theory of agency: the principal problem », American Economic Review, LXII, 1973, p. 134.

² Benoît PIGÈ «Qualité de l'audit enjeux de l'audit interne et externe pour la gouvernance des organisations» édition de boeck, Paris 2011, page 65.

mandat, et d'autre part des efforts consentis par les mandataires pour signaler le bon déroulement du mandat. Les frais générés par une telle situation constituent -des coûts d'agence-. Ils représentent la perte de valeur par rapport à une situation idéale où il n'y aurait pas de conflits d'intérêts et d'asymétrie d'information.¹

Trois différents coûts d'agence sont relevés :²

- **Les coûts de surveillance** : ce sont des coûts supposés par le principal afin de surveiller son agent et s'assurer qu'il gère conformément à ses intérêts ;
- **Les coûts d'obligation ou coûts d'engagement** : ce sont des coûts que l'agent peut avoir lui-même encouru pour mettre le principal en confiance. Tel que les coûts qui résultent de la rédaction par la firme de rapports financiers et de la réalisation d'audits par des experts extérieurs à la firme.
- **Les coûts d'opportunité ou "perte résiduelle"** : c'est les coûts subi par le principal suite à une gestion par l'agent défavorable aux intérêts de celui-ci (mauvaises allocation des ressources, choix d'une stratégie non optimale...etc.).

Les coûts d'agence peuvent fortement varier selon la taille et l'organisation de la société.

c) Asymétrie d'information :

Communément, on dit qu'il existe une asymétrie d'information, quand certains des participants disposent d'informations pertinentes que d'autres n'ont pas.³

L'opportunisme peut être lié à des problèmes d'asymétrie d'information, Il repose sur la recherche de son intérêt personnel en recourant à la ruse ou à la tricherie.

3.2 La théorie des parties prenantes :

Les parties prenantes sont des groupes et des personnes ayant des relations directes ou indirectes avec l'entreprise ainsi qu'ils peuvent affecter l'activité de l'entreprise ou qu'ils peuvent être affectés par les résultats engagés par cette dernière.⁴

¹ FELA AYACHI, Commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise THESE de Doctorat en Sciences En Sciences Commerciales ; Université d'Oran 2 ; 2018 ; p141

² Ibid. 142

³ Akerlof, The market for lemons : Quality uncertainty and the market mechanisms ; 1970, page 78.

⁴ YAZID ABDERRAHMANE BOUKABRINE, 2019, LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT LEGAL DANS LA GOUVERNANCE DES ENTREPRISES, ehac, page 49.

3.3 La théorie des coûts de transaction :

Williamson définit les coûts de transaction comme « les coûts engendrés (ou pouvant l'être) par les échanges contractuels de biens ou services entre firme ». ¹

4. Le rôle de la gouvernance des entreprises :

Charreaux estime que pour être efficace, un système de gouvernance d'entreprise doit jouer deux rôles principaux : ²

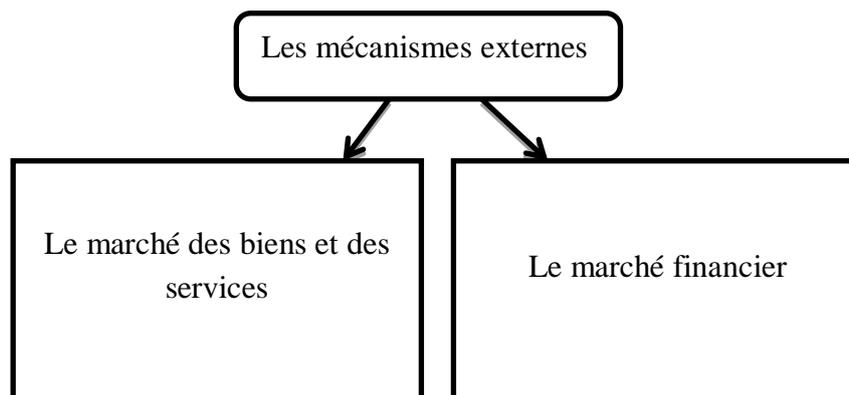
- Un rôle préventif : Il s'agit de s'assurer qu'aucun des stakeholders ne monopoliser durablement d'une partie des richesses trop importantes au détriment des autres partenaires.;
- Un rôle curatif : il doit permettre la résolution des situations de crise. Une situation de crise doit parfois se résoudre par le départ des dirigeants ou de certains salariés. Il est important que le système de gouvernance soit suffisamment souple et réactif pour le permettre.

5.les mécanismes de la gouvernance d'entreprise :

Il existe deux types de mécanismes de gouvernance d'entreprise : Mécanismes externes et mécanismes internes. ³

5.1 Les mécanismes externes de gouvernance:

Figure n°2-1: Les mécanismes internes et externes de la gouvernance



Source ; élaboré par nous même

Nous distinguons deux types de mécanismes de gouvernance externe:

¹ Ibid. page 48

² CHARREAUX G, op.cit. , p. 35-37.

³Zianiabdelhak, Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance de l'entreprise ,Thèse de doctorat ,Faculté des science économique et de gestion ,Université aboubekrbelkaid ,Tlemcen,2014 ,p.92.

5.1.1 Le marché des biens et des services:

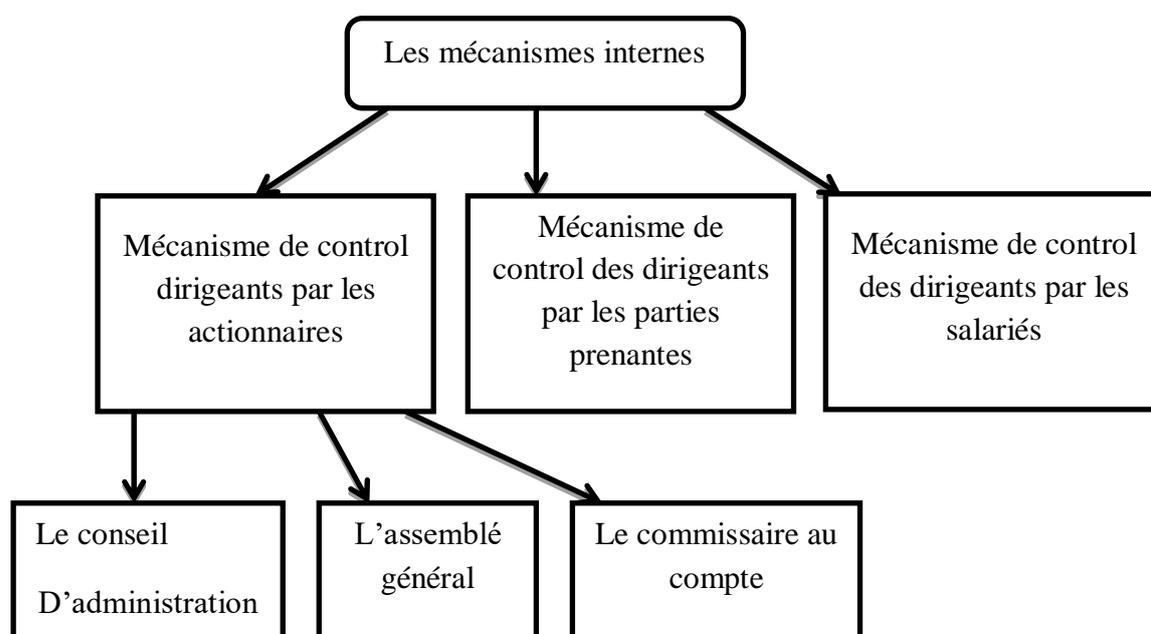
La mauvaise gestion a un impact direct sur le résultat de l'entreprise, ce qui pourrait rendre cette entreprise défaillante, c'est -à- dire le risque d'une dégradation de la compétitivité qui doit limiter l'opportunisme du dirigeant. Plus la concurrence sera forte, plus ce mécanisme sera efficace.¹

5.1.2 Le marché financier :

Le marché financier et la concurrence entre les dirigeants sont considérées comme étant un moyen de contrôle le plus efficace, en cas de mauvaise gestion les actionnaires peuvent vendre leurs titres et dans ce cas les dirigeants vont perdre leurs avantages.²

5.2 Les mécanismes internes de la gouvernance d'entreprise:

Figure n°2-2 : Les mécanismes internes de la gouvernance



Source ; élaboré par nous même

5.2.1 Les mécanismes de contrôle interne des dirigeants par les actionnaires :

Le phénomène de séparation des fonctions des actionnaires, managers et administrateurs est porteuse non seulement de conflits potentiels mais freinerait aussi leurs

¹Demsetz H., "The Structure of Ownership and Theory of The Firm" Journal of Law and Economics, 1983, pp.375-390.

²Zianiabdelhak. Op.cit. p.112

intérêts. et pour résoudre ce problème d'intérêts c'est-à-dire limiter ces divergences d'intérêts, il existe des mécanismes de contrôle des dirigeants :¹

- Le conseil d'administration ;
- L'assemblée générale;
- Le commissaire aux comptes.

a) Le conseil d'administration :

Le conseil d'administration est le cœur de la gouvernance, il a pour le rôle de surveillance et de contrôle des activités de la haute direction et de protéger l'intérêt des actionnaires.²

b) L'assemblée générale :

L'assemblée générale est l'organe qui rassemble tous les actionnaires d'une personne morale, elle a pour objet l'examen des comptes annuels, du rapport des administrateurs et du rapport du commissaire

c) Le commissaire au compte:

Le commissaire aux comptes dite «l'auditeur légale» a ainsi des moyens de pression qui lui permet de convaincre les dirigeants à avoir une bonne gestion et des résultats comptables fiables.

5.2.2 .Les mécanismes de contrôle des dirigeants par les salariés:

Les salariés occupent Aujourd'hui une place centrale dans le système de la gouvernance de l'entreprise. Pour Charreaux et Desbrières, les salariés sont considérés comme étant des porteurs de ressources. Par conséquent, ils doivent aussi prétendre à la valeur créée, au même titre que les actionnaires, créanciers ou dirigeants.³

5.2.3 Les mécanismes de contrôle des dirigeants par d'autres parties prenantes:

Pour la théorie des parties prenantes, l'entreprise ne se compose pas uniquement d'actionnaires et de salariés, d'autres partenaires, peuvent aussi influencer sur le bon fonctionnement de celle-ci, que sont les banques, les clients, l'Etat et les fournisseurs.

¹ ASSIA(B) LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT INTERNE DANS LA GOUVERNANCE D'ENTREPRISE, mémoire de master en science financières et comptables, page 37

² Ibid.

³ CHARREAUX G, op.cit. , p. 58.

6. Les principes fondamentaux de la gouvernance :

La gouvernance repose sur quatre principes fondamentaux :¹

- La responsabilité,
- La transparence,
- L'Etat de droit,
- La participation.

6.1. La responsabilité :

Etre responsable est d'être garant de quelque chose, d'assumer les promesses, la responsabilité a pour conséquence le devoir de réparer un préjudice causé à quelqu'un de par son fait ou par le fait de ceux dont on a en charge la surveillance, voire de supporter une sanction.

6.2. La transparence :

Les droits et devoirs, ainsi que les prérogatives et responsabilités qui découlent, doivent être claires et explicites pour tous.

6.3. L'Etat de droit :

Un Etat de droit est un système institutionnel dans lequel la puissance publique est soumise au droit, chacun étant soumis au même droit, que ce soit l'individu ou bien la puissance publique, si un particulier considère les actions d'un dirigeants politique ou de l'état illégales, il a le droit de les contester

6.4. La participation :

La participation est un dispositif légal, obligatoire pour les entreprises d'au moins 50 salariés, qui prévoit la distribution d'une partie des bénéfices aux salariés. Cette distribution est conditionnée par la signature d'un accord entre la direction de l'entreprise et les organisations représentatives du personnel.

7. Les objectifs de la gouvernance :

Elle a plusieurs objectifs : ²

¹ <http://www.toupie.org/Dictionnaire/Gouvernance.htm>, (consulté : 14/06/2020 à 3 :42 .)

² CABANE (Pierre), Manuel de gouvernance d'entreprise Les meilleures pratiques pour créer de la valeur, Eyrolles, 2018, p42

- Contrôler le management (le mangement de mangement)
- Limiter les risques
- Assurer la pérennité de l'entreprise
- Aider le management.
- Protéger l'intérêt social et les parties prenantes.
- Créer de la valeur pour l'entreprise.
- Garantir la gestion optimale des biens des actionnaires.

8. L'audit légal au service de la gouvernance d'entreprise :

L'audit légal se trouve au cœur de la relation d'agence où des conflits d'intérêts liés à la séparation de la propriété et du management, Jensen et Meckling (1976) évoquent l'audit externe comme un levier d'alignement du comportement du dirigeant sur les intérêts des actionnaires. Dans ce cas l'auditeur légal a pour l'objet de réduire le conflit d'intérêt et réduire l'asymétrie d'information. Analysé, d'une manière générale, protection des investisseurs et garantie du bon fonctionnement de l'économie. ¹

L'auditeur légal apparaît comme un agent mandaté par les propriétaires de la firme pour remplir particulièrement un rôle de certification de la sincérité, de la régularité et de l'image fidèle des états financiers publiés par les entités économiques concernées. L'audit externe représente alors un mécanisme de surveillance permettant de détecter et de révéler les manipulations comptables et fournissant une évaluation du management de la direction aux actionnaires.

Toutefois, la mission de l'auditeur légal bien qu'étant d'ordre légal, s'exerce dans le cadre d'une relation contractuelle assimilable à une relation d'agence, des coûts de transaction, en participant à la réduction de l'asymétrie d'information entre les agents économiques à travers la certification de la qualité des informations financières sur lesquelles se fondent des décisions économiques et financières, d'investissement ou de financement.²

¹ FELA AYACHI, op.cit. Page 138

²Ibid.

Section 2 : Notions fondamentales sur la performance d'entreprise

Le concept de performance de l'entreprise demeure complexe et difficile à définir tant les approches sont multiples. Sa complexité n'émane pas uniquement de la diversité de sa conceptualisation mais aussi de son caractère multidimensionnel

Ainsi, A travers cette section nous allons présenter la diversité des regards possibles sur la notion de performance afin de mieux cerner ses différentes dimensions.

1) La performance de l'entreprise : un concept complexe et difficile à définir :

- Dans l'univers de l'entreprise, la performance peut être définie¹ :
 - Comme le résultat d'une action : « La mesure des performances est entendue comme l'évaluation ex post des résultats obtenus », (Bouquin, 2008) ;
 - À partir des modes d'obtention du résultat : « La performance est l'action faite de nombreux composants, non un résultat qui apparaît à un moment dans le temps », (Baird, 1986) ;
 - Comme le succès de l'action : « Le succès passe toujours par une compétition plus ou moins explicite », Bourguignon (1995).
- Selon MALLOT Jean louis et maitre JEAN Charles définis la performance comme étant l'association de l'efficacité et de l'efficience où l'efficacité consiste pour une entreprise à obtenir des résultats dans le cadre des objectifs définies et l'efficience correspond à la meilleur gestion des moyens, des capacités en relation avec les résultats².
- Selon Philippe Lorino « est performance dans l'entreprise ce qui, et seulement ce qui, contribue a amélioré le couple valeur –cout c'est-à-dire à améliorer la création nette de valeur »³
- La performance d'une entreprise s'articule autour de tout ce qui contribue à améliorer le couple valeur-coût et qui tend ainsi vers la maximisation de la création nette de valeur. On peut ainsi traduire une entreprise performante par¹ :

¹ ALAIN (M) et autres, Diagnostic de la performance de l'entreprise Concepts et méthodes, Dunod, 2012, p 01.

² MALLOT J.L et autres ., 1998, l'essentiel du contrôle de gestion, édition d'organisation, Paris, p 46.

³ LORINO (P), « méthode et pratique de la performance », les éditions d'organisations, Paris, 2003, P5.

- Une entreprise pérenne, qui gagne de l'argent et qui est durablement profitable.
- Une entreprise qui défie ses concurrents en termes de qualité et de rapidité de service.
- Une entreprise qui crée de la valeur tout en répondant aux exigences du marché avec une longueur d'avance.
- Une entreprise ayant réussi à fidéliser ses clients, remplir son portefeuille de commandes grâce à une veille permanente et à une projection continue dans le futur.

2 : Les composantes de la performance :

La performance est l'association de l'efficacité, l'efficience et la pertinence.

2.1 Efficacité :

Mesure la capacité de l'organisation à atteindre ses buts. On considère qu'une activité est efficace si les résultats obtenus sont identiques ou supérieurs aux objectifs définis.²

Le concept d'efficacité peut être résumé par la formule suivante :

$$\text{Efficacité} = \frac{\text{Résultat réalisé}}{\text{Objectif fixé}}$$

2.2 Efficience :

L'efficience exprime le rapport entre les objectifs visés et les moyens engagés pour les atteindre. Plus clairement, la notion de l'efficience s'intéresse à la qualité des facteurs utilisés pour l'atteinte des objectifs.³

Une formule peut aussi être construite pour résumer l'efficience est :

$$\text{Efficience} = \frac{\text{Résultat Réalisé (output)}}{\text{Ressource engagée (input)}}$$

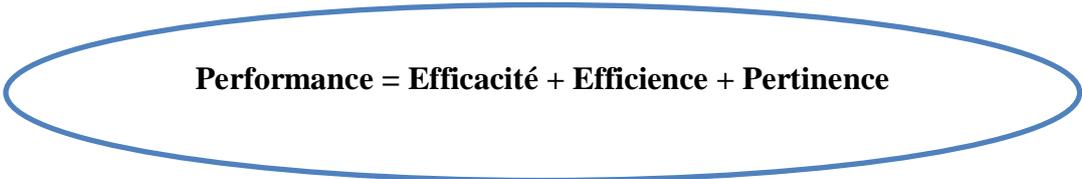
¹ <https://www.petite-entreprise.net/P-2288-136-G1-definition-de-la-performance-des-entreprises.html>, (consulté : 03/06/2020, 03 :07).

² ALAIN (M) et autres, op cit, p 02.

³ GRANSTED (I): « l'impasse industrielle », Edition du seuil, 1980, P33.

2.3 Pertinence :

La pertinence est la conformité des moyens et des actions mis en œuvre en vue d'atteindre un objectif donné. Autrement dit, être pertinent c'est atteindre efficacement et d'une manière efficiente l'objectif fixé,¹ on constate que :


$$\text{Performance} = \text{Efficacité} + \text{Efficience} + \text{Pertinence}$$

3. Typologies de la performance :

Il existe plusieurs types de la performance tel que :

3.1 La performance organisationnelle :

Selon les études de Taylor et de Fayol, la performance organisationnelle concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs et la façon dont elle parvient à les atteindre, M. Malika professeur à Paris-Dauphine, propose quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle² :

- le respect de la structure formelle,
- la qualité de la circulation d'informations,
- la flexibilité de la structure,
- les relations entre les composants de l'organisation.

3.2 La performance commerciale :

La mesure de la performance commerciale est indispensable pour préparer les décisions de gestion. Elle s'effectue selon des indicateurs préalablement identifiés : la fidélité, le chiffre d'affaires et les parts de marché.³

¹ <https://www.memoireonline.com/04/11/4404/Le-contrle-de-gestion-au-service-de-la-performance-delentreprise.html>, (consulté : 03/06/2020, 03 :52).

² [Http:// www.creg.ac-versailles.fr/spip.php?article282](http://www.creg.ac-versailles.fr/spip.php?article282) (consulté : 03/06/2020,04 :33).

³ https://www.assistancescolaire.com/eleve/1STMG/sciences-gestion/viser-le-cours/qu-est-ce-qu-uneorganisation-performante-1stmg_sdg_08, (consulté : 06/06/2020,23 :32).

3.3 La performance stratégique et la performance concurrentielle :

Pour Michael Porter, la recherche de performance ne dépend plus de la seule action de la firme, mais aussi de ses capacités à s'accommoder, voire à s'approprier, les règles du jeu concurrentiel dans un secteur. La nature du système concurrentiel détermine la manière dont la performance peut être obtenue, compte tenu des modes de compétitions qui sont de règle.

La performance à long terme est donc associée à la capacité à remettre en cause des avantages acquis pour éviter l'échec d'un bon concept, à la définition d'un système de volonté visant le long terme et, in fine, à la capacité de l'entreprise à trouver des sources de valeur créatrices de marge.

La performance concurrentielle dépend largement de l'analyse stratégique des règles du jeu concurrentiel. Mettant l'accent sur la qualité de la stratégie, et donc du stratège, axée sur la compréhension de l'environnement, cette approche a eu spontanément tendance à identifier la performance globale à la compétitivité¹.

3.4 La performance sociale :

La performance sociale est la capacité de l'organisation de bien utiliser ces ressources humaines, pour cela, elle doit mettre en œuvre des actions visant à améliorer les conditions de travail,

Le bilan social récapitule les principales données chiffrées permettant d'apprécier la performance sociale et les rapports sociaux au sein d'une entreprise, parmi ces nombre d'indicateur, on peut citer : le montant des rémunérations, les maladies professionnelles.²

3.5 La performance financière :

La performance financière est la capacité pour une entreprise à créer de la valeur avec les fonds qui lui sont apportés.³

4. Les dimensions de la performance

On peut distinguer plusieurs dimensions de la performance ⁴:

¹ ATTOU Nabila et autres , 2017, L'évaluation de la performance financière, Université Abderrahmane Mira Bejaia, page 5-7.

² Ibid.

³ Ibid., page 8

⁴ PASCAL (F) et autres, « management et contrôle de gestion » DSCG3, Dunod, 2007, p27-30

4.1 La performance et actionnaire :

Les actionnaires recherchent une performance au travers de la valeur de l'action, de la distribution des dividendes.

4.2 La performance et clients :

Le client évalue la performance au travers de sa satisfaction perçue dans la valeur apportée par le bien et le service qu'il utilise.

4.3 La performance et personnel :

Le personnel perçoit la performance à partir du fonctionnement de l'organisation, de la qualité des conditions de travail et des relations.

4.4 La performance et partenaire :

La performance totale passe par la performance locale de chaque acteur de la chaîne de valeur. Il s'agit alors de gérer et d'optimiser des flux plutôt que stocks. Manager la supplychain c'est gérer la flexibilité et la réactivité par un échange efficace et permanent des informations entre les différentes étapes, une gestion dynamique des flux et non plus de stocks.

4.5 La performance et public :

Pour le public, la performance consiste pour une entreprise à développer l'information sur ses produits, à préserver l'environnement, à savoir un comportement éthique et responsable vis-à-vis de la société.

4.6 La performance et système de qualité :

Il s'agit de respecter des procédures pour garantir la fiabilité, les coûts, les délais des biens et des services proposés aux clients, tant internes qu'externes à l'organisation.

D'après ces définitions, on peut constater que pour que l'entreprise être performante , elle doit réaliser la meilleure combinaison possible entre valeur et coût, autrement dit, elle doit atteindre des résultats satisfaisants tout en respectant et en tenant compte des ressources dont elle dispose, sans dépasser le budget qu'elle s'est fixé.

5. la différence entre la performance interne et externe

La performance de l'organisation est appréciée différemment selon les acteurs, clients, salariés, actionnaires, managers, prêteurs de fonds, car ils ont des objectifs différents.

On distingue la performance externe qui s'adresse de façon générale aux acteurs en relation contractuelle avec l'organisation, de la performance interne qui concerne essentiellement les acteurs de l'organisation¹.

TABLEAU N°2-1 : La performance externe et la performance interne

La performance externe	La performance interne
Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers.	Est tournée vers les managers
Porte sur le résultat, présent ou futur	Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation
Nécessite de produire et de communiquer les informations financières	Nécessite de fournir les informations nécessaires pour la prise de décision
Générer l'analyse financière des grands équilibres	Aboutir à la définition des variables d'action
Donne lieu à débat entre les différentes parties prenantes	Requiert une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but

Source: DORATH Brigitte, GOUJET Christian, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », DUNOD, Paris, p173

6. Qu'est-ce que piloter la performance ?

Piloter la performance, c'est organiser l'ensemble des actions qui permettent d'atteindre les objectifs de l'entreprise.

Le pilotage de la performance est à la fois ²:

- un processus de diffusion, dans l'entreprise, d'une information sur les objectifs et les moyens ;
- un processus d'animation afin de coordonner les actions des acteurs pour atteindre les objectifs.

Ce processus peut être décrit par la fixation des objectifs de l'organisation et la déclinaison en sous-objectifs par centre de responsabilité, unité, projet, etc.

¹ DORATH Brigitte et autres , « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », DUNOD, Paris, p173

² DORATH Brigitte et autres op cit, p113.

7. La mesure de la performance :

Il est indispensable pour l'entreprise de s'assurer en permanence la performance de ses activités et cela par la mesurer

La mesure de la performance est l'évaluation du réalisé par rapport à des critères qui sont site ci-déçu.¹

❖ La mesure peut néanmoins être **absolue** ou **relative** :

- Dans le cadre d'une évaluation relative, les résultats obtenus seront jugés relativement à des performances passées ou extérieures à l'entreprise.
- Lorsque l'évaluation est absolue, ils sont jugés sans référence à des données précise.

De plus, la mesure peut être quantitative ou qualitative, c'est-à dire basée sur des données chiffrées ou sur des caractéristiques plus subjectives.

❖ La performance peut également se mesurer ²:

- **A posteriori** : il s'agit de mesurer le degré de performance atteinte ou le degré de réalisation des objectifs. C'est un constat fait grâce aux indicateurs de résultats ou indicateurs de reporting.

- **A priori** : il s'agit en fait de mesurer la progression de réalisation des objectifs et de permettre de réagir, et ce par des actions correctives. Cette mesure est possible grâce à des indicateurs de suivi ou indicateurs de pilotage.

La mesure de performance est une notion relativiste. En effet, lorsque l'on évalue une performance, il faut savoir par rapport à quoi on le fait et surtout sur quelles bases une comparaison peut être faite.

8. Les objectifs de la mesure e la performance :

La mesure des performances vise une multitude d'objectifs et de buts. Elle cherche à orienter le comportement des managers de deux façons :

- par une information claire sur la nature de la performance recherchée,
- par la mise en place de dispositifs d'indication et de pilotage autour de cette mesure³ :

¹ FARAH (Yacine) ; La contribution de la fonction audit interne pour la performance de l'entreprise ; mémoire de master en science commercial option finance ; Ecole des Hautes Etudes Commerciale ; 2014 ; p78

²FARAH (Yacine) op cit, p 79.

³ FARAH (Yacine) op cit, p 79.

8.1. Un objectif d'information

La mesure des performances a pour objectif d'informer le management sur les niveaux de performances atteints par les directions à des fins de pilotage.

8.2. Un objectif d'indication

L'évaluation de la performance joue un rôle important dans l'incitation des responsables en les mettant sous tension en direction de la performance définie.

Cette tension peut être transformée en une dynamique créatrice de performance et d'apprentissage.

Le dispositif d'indication conduit, en premier lieu, à la mise en place d'une négociation entre les responsables et le niveau hiérarchique sur les termes d'évaluation afin de permettre la participation de tout un chacun dans la réussite de l'entreprise.

En second lieu, le dispositif est renforcé par la mise en place d'un système sanction/récompense qui peut traduire par des termes de :

- ❖ **Rémunération** : présence ou absence de bonus, évaluation de la rémunération fixe,...;
- ❖ **Statut** : promotion, mutation, licenciement,...;
- ❖ **Reconnaissance** : notoriété, voyage,... ;
- ❖ **Promotion de direction** : qui permet d'ériger d'une catégorie à une autre.

Cela afin de motiver le personnel suivant les performances réalisées par chacun des responsables opérationnels.

Le dispositif d'indication, qui s'insère dans le cadre de la mesure de performance, est censé constituer un moteur d'actions et de motivation important. Mais pour qu'il soit efficace, il est primordial que les systèmes d'évaluation économique d'une direction (son activité globale, sa rentabilité, la productivité de ses capitaux, etc.) et les systèmes d'évaluation de ses hommes soient cohérents les uns avec les autres.

8.3. Un objectif de pilotage

La mesure des performances crée certaine dynamique au sein de l'entreprise. En effet « on ne gère que ce que l'on mesure ». ¹

¹ FARAH (Yacine) op cit, p 80.

La mesure permet donc d'objectiver les états de gestion et de management à partir desquels les actions peuvent conduire des analyses, des décisions et des plans d'actions.

9. Comment agir sur la performance de l'entreprise?

Il est possible d'agir sur plusieurs axes principaux pour piloter la performance d'une entreprise :¹

- Etre à cheval entre l'espace externe et interne pour optimiser la productivité : toute structure doit jouer entre son espace interne (employés, achat, vente...) et externe (clients, fournisseurs, investisseurs, banquiers, concurrents, actionnaires, marché...). En unifiant ses efforts sur ces deux espaces, aucun des deux n'aura à pâtir de l'autre et les résultats seront concluants.
- Mettre en place des indicateurs de performance rigoureux et spécifiques : en plus des indicateurs classiques, il est capital d'en choisir d'autres qui mesurent votre différence et donc votre plus-value.
- Un management collaboratif : en mettant à contribution les collaborateurs, les efforts collectifs ont vocation à optimiser les compétences de chacun pour transformer l'optimisme général en projets réussis
- Développer un savoir-faire créateur de performance : des solutions globales avec des actions locales sont la clé d'un système transversal privilégiant la délégation pour plus d'efficacité. Travail, humilité, passion, optimisme, confiance et rigueur sont la clé d'un processus émergent du bas vers le haut.

En somme, la performance d'une entreprise est aussi une question de compétence et donc en plus de la technique, l'humain y a une grande place

¹Seyfeddine KADDEM, «L'audit légal et sa contribution dans l'amélioration de la performance financière d'une entreprise.», Thèse de master: gestion: EHEC :2019, p47.

Section 3 : l'impact de l'audit légal sur la performance de l'entreprise

Nous avons parlé du fait que l'audit était avant tout destiné à la certification des comptes des entreprises et la reconnaissance de leur régularité et sincérité par l'apport de justifications si nécessaires. L'audit n'a pas pour seul objectif de certifier les comptes d'une entreprise mais leur rôle est bien plus large.

Nous allons voir dans cette section les réflexions ou bien l'impact de l'audit légal sur la performance d'entreprise

L'audit légal peut contribuer au pilotage de la performance de l'entreprise avec la considération des éléments suivants :

1. Les services du commissaire aux comptes :

1.1 La certification des comptes :

Le commissaire aux comptes doit certifier la régularité et la sincérité des comptes annuels de l'entreprise tel que les bilans, compte de résultat, annexe. Ce qu'ils donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice passé ainsi que de la situation financière (certification sans réserve, avec réserve ou refus de certification), comme on les a déjà expliqués dans la 3ème section de premier chapitre.

Le CAC joue un rôle très important dans la communication externe de l'entreprise envers les investisseurs, c'est une garantie de la transparence des comptes de l'entreprise, cette certification peut piloter la performance de l'entreprise soit vers le mieux soit vers le mauvais, c'est-à-dire si la certification de CAC était avec réserve ou bien un refus de certification, l'entreprise aurait de difficultés d'avoir des nouveaux capitaux et de nouveaux investisseurs, par contre si elle avait une certification sans réserve ces derniers vont investir.¹

1.1.1 La garantie de la fiabilité de l'information financière :

L'information financière est l'ensemble des communications officielles et obligatoires (bilan, compte de résultats, perspective), dans laquelle le CAC trouve un terrain de découverte d'anomalies qu'il doit auditer afin de recommander sa correction et son ajustement, pour confirmer sa pertinence et son exactitude. Le rôle de l'auditeur consiste alors à réduire

¹Seyfeddine KADDEM, op.cit. Page 59.

l'asymétrie d'information pour minimiser la perte résiduelle qui est une partie implicite des coûts d'agence, due au comportement opportuniste des gestionnaires.¹

Donc la compétence, l'indépendance, le professionnalisme de l'auditeur qui utilise un référentiel spécifique et des normes internationaux, lui permettent de contribuer avec objectivité dans la qualité de l'information financière de l'entreprise, ce qui va envoyer un signal positif au marché et réduira le principe de fragilité de l'image fidèle et diffusera la réalité économique aux parties prenantes, et donnera une bonne base pour la prise de décision et la gouvernance de l'entreprise.²

1.2 L'accompagnement personnalisé :

Le commissaire aux comptes mesure les performances des entreprises en fonction de leurs marchés. Il s'adapte au degré de contrôle requis par l'opération ou par la loi. Indépendant par nature, un commissaire aux comptes mène sa mission dans le dialogue. Il assiste les entreprises sur la durée et les informe des changements réglementaires de leurs secteurs. Il les alertera en cas de difficulté.³

1.3 La mission d'alerte :

Cette procédure vise à offrir une information sur l'étendue des difficultés qui pourraient, à terme, menacer le futur de l'entreprise

L'objectif de la procédure d'alerte est donc de permettre, le plus tôt possible, la recherche de solutions afin d'éviter l'aggravation des difficultés.

Dans le but de maximiser son efficacité, plusieurs organes peuvent enclencher une telle procédure..⁴

1.3.1 Les procédures d'alerte :

Pour réaliser la mission d'alerte le commissaire aux comptes doit passer par quatre phases :⁵

¹ TORT (Eric), ESCAFRE (Lionel) ; Améliorer l'information financière en IFRS Politique comptable et communication financière ; Dunod, 2012 ; p 100.

² Seyfeddine KADDEM, op.cit. Page 60

³ Yazid BOUKABRINE, op.cit. Page 69

⁴ <https://www.leblogdudirigeant.com/procedure-alerte> 14/06/2020 à 3 :42. .

⁵ FERRE (F) ; Réussir le DSCG 1 - Gestion juridique, sociale et fiscale ; Eyrolles ; 2015 ; p 221-224

Phase 1 : Le commissaire aux comptes informe le président du conseil d'administration ou du directoire de tout fait de nature à compromettre la continuité d'exploitation qu'il a relevé à l'occasion de l'exercice de sa mission. Le président du conseil d'administration ou le directoire doit répondre dans un délai de 15 jours sur les mesures qu'il doit mettre en œuvre pour permettre la continuité de l'exploitation.

Le commissaire aux comptes dispose d'un délai de huit jours pour apprécier la réponse reçue. S'il estime la réponse reçue satisfaisante, il ne poursuit pas la procédure. En revanche, le commissaire aux comptes engage la phase 2 dans deux cas : s'il n'a pas reçu de réponse ou si la réponse reçue n'est pas satisfaisante.

Phase 2 : elle consiste, pour le commissaire aux comptes, à inviter le président du conseil d'administration (ou le directoire) à faire délibérer le conseil d'administration (ou le conseil de surveillance) sur les faits relevés et à en informer le président du tribunal de commerce dans les huit jours qui suivent la réception de la réponse du président du conseil d'administration (ou du directoire).

Une copie de ce courrier est adressée, sans délai, par le commissaire aux comptes au président du tribunal de commerce.

Le conseil d'administration doit se réunir pour délibérer sur les faits relevés dans les 15 jours qui suivent la réception de la lettre du commissaire aux comptes.

Phase 03 : elle conduit à porter à la connaissance des actionnaires la situation de la société. Le commissaire aux comptes invite le président du conseil d'administration à faire délibérer une assemblée générale sur les faits relevés. Le commissaire aux comptes établit un rapport spécial qui est présenté à cette assemblée. Ce rapport est transmis au comité d'entreprise, ou à défaut aux délégués du personnel, par le président du conseil d'administration.

Phase 04 : Le commissaire aux comptes constate que les décisions prises ne permettent pas d'assurer la continuité de l'exploitation. Dans ce cas le CAC informe le président du tribunal de commerce et lui en communique les résultats. Cette communication doit être faite sans délai et comporter la copie de tous les documents utiles au président du tribunal ainsi que l'exposé des raisons qui l'ont conduit à constater l'insuffisance des décisions prises. La Compagnie nationale des commissaires aux comptes estime qu'à ce stade, le commissaire aux comptes peut adresser son rapport spécial d'alerte accompagné d'une note explicative sur les

décisions prises par l'assemblée des actionnaires et sur les raisons qui le conduisent à estimer qu'elles ne sont pas satisfaisantes.

A travers le processus d'alerte, on peut conclure que le CAC joue un rôle de prévention des difficultés financières des entreprises, cette alerte constitue une réelle opportunité de corriger la situation avant qu'elle ne devienne irréversible, elle aide l'entreprise à devenir performante.

2. Le gouvernement d'entreprise :

L'audit légal a des effets sur la performance lorsqu'il est combiné à la gouvernance.

2.1 L'audit légal comme solution aux problèmes d'agence :

Dans une optique de relation d'agence où l'agent -le Dirigeant- choisit un comportement opportuniste tendant à détourner la richesse de l'entreprise à son seul profit et/ou engager des dépenses sans réel intérêt pour l'entreprise que seuls les actionnaires supporteraient. Pour pallier à ces problèmes, les actionnaires ont recours à une tierce personne pour surveiller les dirigeants¹.

Il s'agit de l'audit effectué par un expert indépendant afin de prévenir d'éventuelles manœuvres et manipulations qui peuvent affecter la valeur de la firme. Aussi l'audit a été créé d'abord pour une logique économique, c'est-à-dire empêché que le dirigeant ne détourne pas la richesse à son seul profit.²

La théorie de l'agence analyse le recours à l'audit externe comme un moyen de réguler les conflits, notamment entre actionnaires et dirigeants. Aussi, l'audit externe constitue un des mécanismes de régulation des relations entre actionnaires et dirigeant.³

La mise en place l'audit légal comme conservateur de confiance permet, notamment, de réduire ces caractéristiques propres à la relation d'agence et d'assurer la fiabilité de l'information financière. Il fait même le lien entre les deux parties en conflit et leur permet de leur fournir les informations dont ils ont besoin, leur travail est dans l'intérêt de l'entité, les décideurs préservés dans leur rôle de prise de décisions, permettant en d'autres sortes de conserver un niveau d'atteinte suffisant de performance.⁴

¹AbirSakka «l'auditeur: complice ou victime de l'audit ? » Université Paris Dauphine, 2010, page3

² Ibid.

³ Charles PIOT« relations d'agence, opportunités de croissance et notoriété de l'auditeur externe: une étude empirique du marché français » Université Pierre Mendès France, 2011, page 03

⁴ Ibid.

2.2 L'auditeur et l'asymétrie d'information :

Une information particulièrement asymétrique pourrait engendrer un déséquilibre mettant en cause l'existence même de l'entreprise. Dans ce cadre, l'auditeur apparaît de façon naturelle comme un réducteur d'asymétrie informationnelle.

L'auditeur légal intervient dans les trois niveaux d'asymétrie d'information comme suit :

-L'asymétrie d'information existant entre les dirigeants et les représentants des actionnaires (Conseil d'Administration) :

Les auditeurs externes remplissent principalement deux fonctions complémentaires contribuant à réduire l'asymétrie d'information existant au sein de la relation d'agence, entre les actionnaires et les dirigeants : ils détectent la non-conformité éventuelle des comptes avec les principes comptables généralement admis et limitent les pratiques comptables discrétionnaires des managers.¹

-L'asymétrie d'information existant entre les actionnaires et leurs représentants, les administrateurs :

Selon Pigé (1998), entre administrateurs et actionnaires, l'asymétrie concerne les états financiers, et c'est alors la certification des commissaires aux comptes qui véhicule un degré d'assurance raisonnable sur la fiabilité de l'information comptable. Pigé explique le besoin d'un commissaire aux comptes dans le cadre d'une asymétrie d'information entre les membres du conseil d'administration et les actionnaires.²

- Asymétrie dans le cas des appels publics à l'épargne :

L'asymétrie d'information entre les dirigeants-proprétaires et les investisseurs potentiels est au maximum puisque la valeur d'une entreprise ne dépend pas tant de sa valeur comptable nette que de l'évaluation de ses flux de liquidité futurs (cash-flow). Le rôle de l'audit dans la réduction de l'asymétrie d'information dans le cas des appels publics à l'épargne est d'établir des documents financiers prévisionnels et annuels.³

¹ David CARASSUS, Nathalie GARDES "Audit légal et gouvernance d'entreprise. Une lecture théorique de leurs relations", Conférence internationale de l'enseignement et de la recherche en comptabilité, Bordeaux, 29-30 septembre 2005 ; page 06.

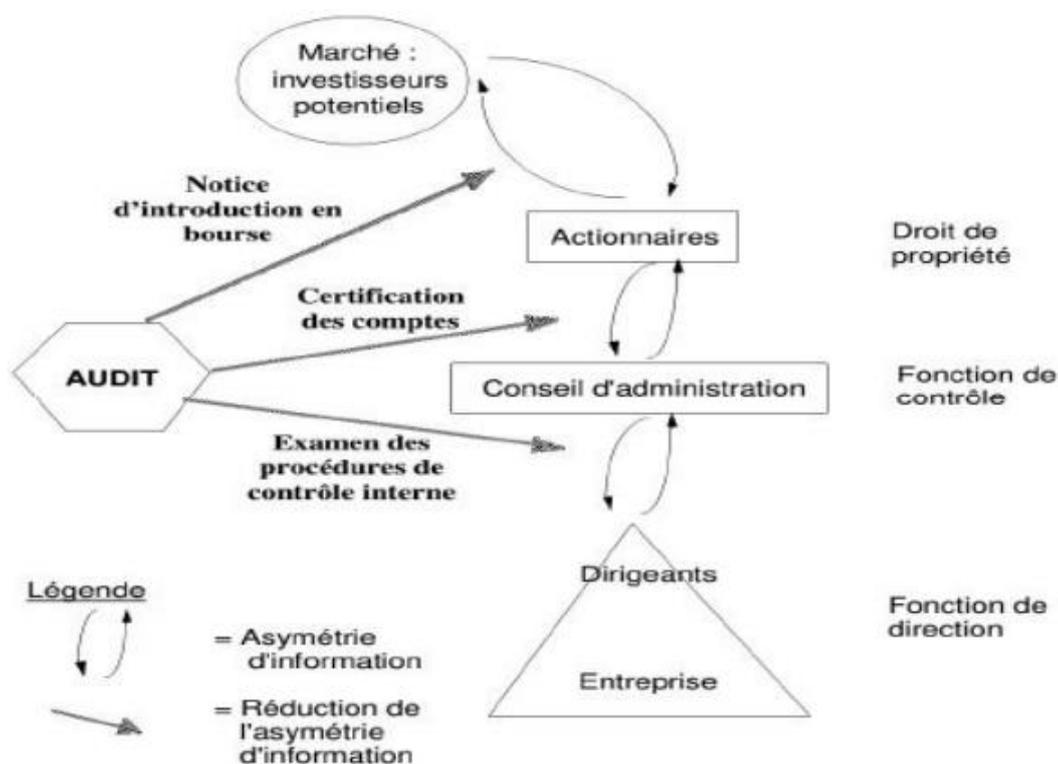
² Benoît PIGÉ, op.cit. , page 69.

³ FELA AYACHI, op.cit. Page 148

L'audit externe trouve donc une légitimité théorique dans la réduction l'asymétrie informationnelle. Son rôle consiste à minimiser la perte résiduelle. En effet, plus l'asymétrie informationnelle est importante, plus la propension des dirigeants à adopter un comportement opportuniste est forte

Pour bien comprendre les différents niveaux de réduction d'asymétrie d'information par l'audit, pigé a dressé un schéma que nous reproduisons dans la figure n : 03

Figure n°2-3: Audit et réduction d'asymétries d'information



Source : Eustache EBONDO WA MANDZILA, «la gouvernance de l'entreprise», édition L'Harmattan 2009, page 114

2.3. L'audit comme un outil au service de toutes les parties prenantes (stakeholders) :

Dans nos jours, l'audit et les jugements portés par un auditeur se limitent plus au contrôle de la loyauté de l'équipe dirigeante selon la théorie de l'agence. Ils aident aussi les

acteurs internes et externes appelés aussi parties intéressés de l'entreprise à prendre des décisions et à se rendre compte de leurs décisions.¹

2.4 L'audit légal et le renforcement de la gouvernance :

Rappelons que la gouvernance d'entreprise est définie comme étant : « l'ensemble des mécanismes qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants».²

En voulant instituer une nouvelle gouvernance plus transparente et efficace face à certaines insuffisances, les textes actuels remettent ainsi au centre des préoccupations la notion de responsabilité, d'audit externe légal, qui est considérée comme mécanisme incitant ou obligeant les individus à qui une responsabilité a été déléguée à agir conformément aux intérêts des partenaires de l'organisation.

D'après FLINT, l'audit externe a été préoccupé pendant des siècles « par une comptabilité honnête et juste de l'argent et de la propriété dans les affaires des états, des services des gouvernements centraux et locaux, et dans le monde des affaires »³

L'audit légal est un élément primordial de l'équilibre contractuel de la firme. Il permet d'une part la résolution des conflits d'agence et d'autre part de limiter les manipulations comptables ainsi que de concorder entre les intérêts des différents parties prenantes.⁴

3. L'audit externe impacte la performance de l'entité :

En 2001, Yeoh et Jubb se sont intéressés à un sujet jusqu'à lors peu étudié, à savoir le lien entre la demande de qualité de l'audit externe et les mécanismes de gouvernement d'entreprise. Si des contrôles sont mis en place par les structures de gouvernance en interne, l'audit peut être amené à tester ces contrôles et donc la qualité souhaitée par l'entité sera fonction de l'adaptation des travaux menés à ces spécificités. Notamment à travers la réputation de l'audit qui impacte la performance conjointement aux structures de gouvernance.⁵

¹ BOUKABRINE, LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT LEGAL DANS LA GOUVERNANCE DES ENTREPRISES, eHEC, page 56.

² CHARREAUX G, op.cit. , p. 3.

³https://www.researchgate.net/publication/237213816_GOUVERNANCE_ET_AUDIT_EXTERNE_LEGAL_un_e_approche_historique_comparee_a_travers_l'obligation_de_reddition_des_comptes , (consulté 25/06/2020 a 04 :16)

⁴ BOUKABRINE, op.cit. Page 65 .

⁵ <https://dumas.ccsd.cnrs.fr/dumas-00846274/document>, (consulté : 16/04/2019 a 03 :38)

Le rôle de l'audit externe est de freiner les conflits pour éviter les fraudes ou les tromperies dans les comptes. Le CAC assure donc une sincérité et une communication des informations aux tiers et au public. De même, il établit un contact avec les deux parties en conflit et leur permet de leur fournir les informations dont ils ont besoin. Le travail de l'auditeur est dans l'intérêt de l'entité. Les décideurs de l'entité conservent leur rôle dans la prise de décision et l'établissement d'objectifs, ce qui permet de maintenir les autres niveaux de performance.

Conclusion :

A travers ce chapitre, nous avons démontré que lorsqu'un audit est réalisé correctement avec l'allocation des ressources matérielles, humaines, financières adéquates et que la relation entre l'équipe d'audit et le client est cordiale, la démarche de contrôle des comptes permet d'atteindre d'autres objectifs que ceux liés au contexte légal. L'audit apporte une vraie utilité pour les clients dans la mesure où les audits permettent de piloter la performance des entreprises.

**Chapitre03 : conduite d'une
mission d'audit légal sur le
cycle de trésorerie.**

Introduction :

Après avoir abordé la partie théorique et définie les principaux concepts concernant la gouvernance et la performance d'entreprise ainsi que la démarche de l'auditeur légal, nous passons dans le chapitre qui suit à la réalisation de cette démarche lors de l'audit légal sur le cycle de trésorerie.

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 audité (Algérie télécom) et l'évaluation du contrôle interne de l'entreprise et l'examen de ces comptes de trésorerie ainsi que la présentation de notre conclusion concernant l'audit de l'entreprise Algérie télécom pour l'exercice 2019

Section 01 : Présentation du cabinet ECOVIS

Cette première section va faire l'objet d'une présentation du cabinet ECOVIS, là où nous avons effectué notre stage pratique. Brièvement nous allons présenter plusieurs points qui vont donner une idée claire sur le cabinet et ses activités.

1. Pourquoi le conseil d'Ecovis est quelque chose de spécial :

Tableau N°3.1 : présentation d'ECOVIS

Nos services	- Conseil fiscale - conseil juridique	- Audit - IT Services
Un interlocuteur avec 5000 idées	- Notre consultant vous connaît personnellement - 5 000 collègues supplémentaires lui apportent un soutien	
Dans le monde entier	- Un bureau Ecovis est toujours à proximité - Nous opérons à l'international dans plus de 60 pays à travers le monde	
Les entrepreneurs conseillent les	- Chaque conseiller Ecovis est lui-même entrepreneur - Nous connaissons vos défis de notre propre expérience	

2. 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 ciblé.

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.

2.1 Historique et 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.

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.

2.2 L'effectif du cabinet Ecovis en Algérie :

Le bureau compte environ 17 collaborateurs, devisés par métiers

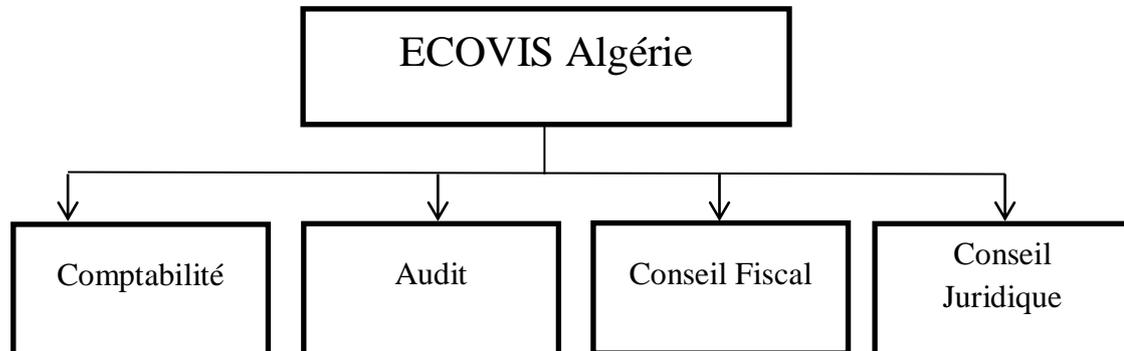
- 05 Comptables
- 10 Auditeurs
- 01 Avocat
- Office Manager

Spécialisés dans les domaines d'activités suivants :

- 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.

2.3 L'organigramme du cabinet ECOVIS en Algérie :

Figure n° 3-1 : Organigramme de l'entreprise « client ECOVIS »



Source : cabinet d'audit ECOVIS

2.4 Les sévices de chaque département :

2.4.1 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 et buy-ins
- 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

2.4.2 Externalisation et comptabilité :

- Comptabilité financière et comptabilité de paie, comptabilité internationale selon les normes IFRS et / ou US GAAP
- 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)
- 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).

2.4.3 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

2.4.4 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
- Compagnie 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 buions
- Droit du travail
- Droit de la famille
- Droit successoral national et international
- Droit de l'insolvabilité
- Lois d'urbanisme et règlements de construction / droit immobilier
- Conduite des affaires

2.4.5 Divers :

- Conseils sur la réorganisation financière
- Conseils sur la succession d'entreprise
- Conseils sur le financement et la banque d'investissement
- Évaluation des investissements
- Négociations de capital-risque • Planification financière
- Conseil à l'administration publique et aux entreprises du secteur public
- Conseil d'organisation
- Des conseils sur la restructuration
- Externalisation
- Gestion intérimaire
- Business Plan et étude technico-économique
- Commissariat aux apports

2.4.6 IT services :

- Organisation d'un système comptable classique,
- Mode et choix du support de saisie des informations,
- Mise en place d'un système informatique réparti ou autonome,
- Rédaction d'un plan-type de cahier des charges de consultation,
- Participation à l'équipe d'audit informatique,
- Audit des systèmes informatiques,

Section 02 : déroulement d'une mission d'audit légal du cycle trésorerie.

Dans cette section nous avons essayé de mener une mission d'audit légal en respectant les normes algériennes requises. Nous avons conduit cette mission en suivant les étapes suivantes :

- Prise en connaissance de l'entreprise ;
- Evaluation des risques et planification ;
- Évaluation de contrôle interne ;
- Examen des comptes.

1.Prise de connaissance générale de l'entreprise « Algérie télécom ».

1.1 Objectif de la mission :

L'objectif de notre mission est d'auditer de cycle de trésorerie de l'entreprise ALGERIE TELECOM dans le but de montrer comment le CAC peut proposer dans ses rapports, des actions correctives qui conduisent à l'amélioration de la performance des entités.

1.2 Prise de connaissance de l'entreprise ALGERIE TELECOM:

ALGERIE TELECOM, est une société par actions à capitaux publics SPA, opérant sur le marché des réseaux et services de communications électroniques. Sa naissance a été consacrée par la loi 2000/03 du 5 août 2000, fixant les règles générales relatives à la poste et aux télécommunications ainsi que les résolutions du conseil national aux participations de l'état (CNPE) du 1^{er} Mars 2001 portant création d'une Entreprise Publique Economique dénommée « Algérie Telecom ».

ALGERIE TELECOM est donc régie par ces textes qui lui confèrent le statut d'une Entreprise Publique Economique sous la forme juridique d'une société par Actions au capital social de 61 275 180 000 Dinars et inscrite au centre du registre de commerce le 11 mai 2002 sous le numéro 02B 0018083.

ALGERIE TELECOM a, dans le cadre du renforcement et de la diversification de ses activités, mis en œuvre un plan de filialisation des activités liées au mobile et satellite qui s'est traduit par sa transformation en groupe auquel sont rattachées deux filiales :

- Algérie Telecom Mobile ATM « Mobilis » société par actions au capital social de 100.000.000 DA, pour la téléphonie mobile.

- Algérie Telecom Satellite ATS « RevSat », société par actions au capital social de 100.000.000 DA, pour le réseau satellitaire.

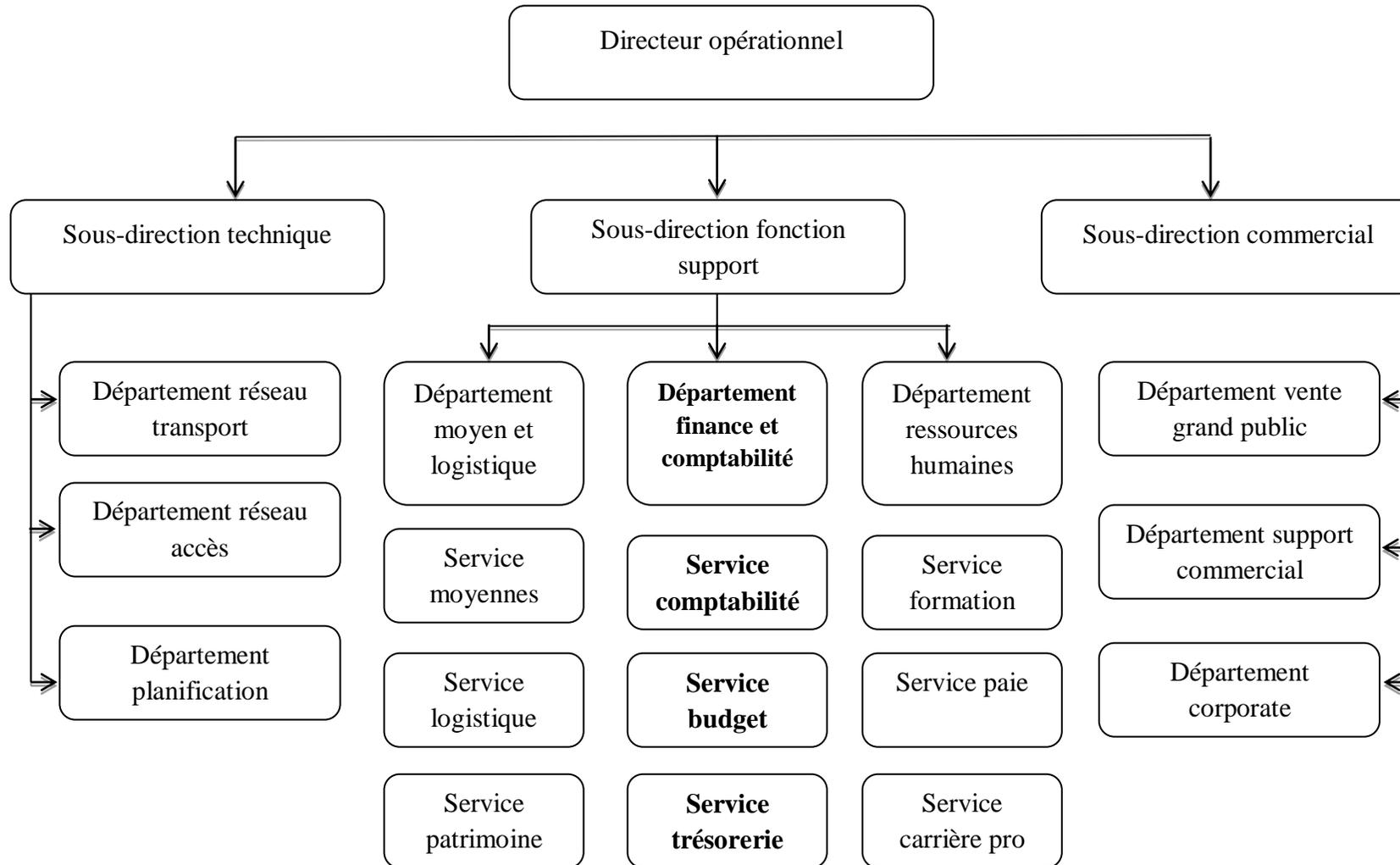
1.3 Organisation et fonctionnement de DOT Oum el Bouaghi :

DOT OEB est répartir sur la wilaya en 3 agences commerciales des télécommunications (ACTEL) et 11 points de présence.

La direction Opérationnelle Des télécommunications Oum el bouaghi se décompose en quatre sous-directions:

- Sous direct commerciale
- Sous-direction Technique
- Sous-direction fonction support :
 - **Département finance et comptabilité (le département audité)**

1.4 Organigramme de direction Opérationnel de Télécommunications



Source : document interne de l'entreprise

1.5 Des généralités sur DOT OEB :

- Dénomination : Algérie télécom DOT OEB
- Nom du Directeur opérationnel :brahimiAbd el Halim
- La nationalité : algérienne
- Forme juridique : SPA
- Date de création : 2000
- Nom du chef département finance et comptabilité (DOT OEB) : AISSOU Sabrina

1.6 Présentation de la DFC et ses services (le service audité) :

Le département Finances et Comptabilité est un département exécutif dans l'organigramme du DOT OEB, ainsi qu'il représente un département stratégique car il gère tous les flux monétaires du entreprise

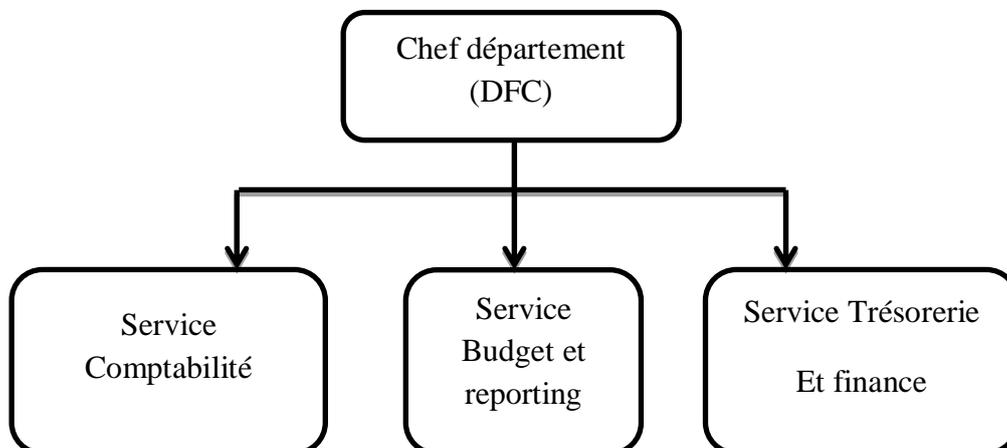
La DFC est composée de plusieurs sous directions qui sont :

- Service de la Comptabilité
- Service du Budget et reporting
- Service de la Trésorerie et finance

Ce dernier est un service fondamental pour notre travail car il gère toutes les opérations financières.

1.7 L'organigramme du département Finances et comptabilité:

Figure n° 3-3 :L'organigramme du département Finances et comptabilité DOT OEB



Source : par nous-même sur la base d'un document interne de l'entreprise

1.8 Les tâches et les responsabilités du service concerné :**1.8.1 Service comptabilité :**

- Billon
- Analyser dossier
- Comptabiliser
- La saisie
- Trier le dossier de paiement
- Etablir les prévisions d'impôts et taxes
- Prendre en charge les travaux de réévaluation du patrimoine de l'entreprise selon les textes en vigueur.
- Assurer que les fichiers comptables correspondent aux inventaires physiques et procèdent aux corrections éventuelles.
- Calculer et communiquer mensuellement la TVA à récupérer sur les factures investissement
- Organiser et assurer la tenue des dossiers fournisseurs locaux
- Assurer et suivre des demandes de chèques pour les stocks au comptant.
- Assurer et suivre la gestion des contrats de prestation de service.
- Etablir une situation mensuelle des dettes de l'entreprise.

1.8.2 Service Trésorerie et finance :

La DTF est un service essentiel pour la DFC car il donne quotidiennement la situation de la trésorerie de l'entreprise, ainsi les opérations financières.

- Gérer tous les flux financiers
- Gérer toutes les opérations financières liées à DOT OMB
- Assurer la centralisation de la trésorerie du groupe.
- Négociation des conditions de banque (BNA) (assurer relation banque/société).
- Suivre l'évolution des avoirs financiers et d'assurer leur alimentation en fonds nécessaires.
- Effectuer périodiquement les rapprochements entre les soldes comptes bancaires avec les relevés émanant de ces organismes (banque, CCP).
- Analyser les comptes financiers ainsi que les autres comptes liés à la trésorerie.
- Suivre les comptes de trésorerie et contrôler les comptes bancaires
- Traitement dossier
- Contrôler les dossiers et paiement par chaque bancaire (BNA) les montants qui sont plus de 5000,00 DA

- Chaque Fin de mois état rapprochement - Saisir règlement
- far des prévisions encaissement et décaissement
- Contrôler la régularité des documents (factures et autres pièces de dépenses).
- Etablir et suivre les ordres de virement, chèques, et bordereaux de remise à l'encaissement ainsi que la tenue de registre y afférents.
- Accoupler les pièces justificatives (factures, copie d'O.V. ou l'avis de tirage) et les transmettre à la section trésorerie pour comptabilisation.

1.8.3 Service Budget et reporting :

- Analyse les dossiers
- Organiser et assurer les travaux d'élaboration des budgets de l'entreprise conformément à la politique en la matière
- Veiller à ce que les procédures budgétaires et de contrôle correspondants aux besoins de l'entreprise.
- Coordonner la préparation des révisions éventuelles des budgets, les consolider et les présenter pour examen et approbation.
- Fournir périodiquement un rapport d'activité du service.
- Elaborer le budget annuel de la DR.
- Réaliser le tableau de bord et le bilan d'activité de la DR.

2. Evaluation des risques et planification :

Pour déterminer les risques possibles au niveau du service trésorerie nous avons élaborée un tableau des risques qu'il représente les différents types de risques existants.

TABLEAU N°3-2: Tableau des risques

Tâches	Objectifs	Risques	Evaluation	Constat
Préparation des chèques	Règlement des différentes situations	-Erreurs, irrégularités, malversation	Risque important	Oui
Détention des carnets de chèques	Garder les chèques dans un endroit sécurisés	Fraude, malversations	Risque important	Oui, existe
Approbation des pièces justificatives	Contrôle et supervision	Malversation	Risque important	N'existe pas

Réception des relevés bancaire	Vérifier de l'état de la banque	Suivi défaillant de l'état de la banque	Risque moyen	Elle existe
Préparation l'état de rapprochement bancaire	S'assurer que les soldes sont identiques	-Différences des soldes -Déséquilibre entre le compte de la banque et l'entreprise	Risque important	Oui, il existe
Enregistrement des factures	S'assurer que tous les paiements sont effectués	-Erreur d'enregistrement - Double comptabilisation	Risque important	Oui, il existe
Envoi des chèques	Sécurité des biens	Détournement	Risque important	Il n'existe pas
Etablissement du bon de caisse	Décaissement effectué sur la base du bon de caisse	-Erreur sur le bon de caisse -Oubli d'établissement du bon de caisse - Non signature du bon de caisse par le bénéficiaire/ le caissier	Risque important	OUI
Vérification du règlement de la paie	S'assurer du règlement des salaires, des travailleurs	Eviter les réclamations des travailleurs	Risque important	Existe
Classement et conservation des documents gardés	Ces exemplaires serviront de preuves de la transmission des documents	-L'absence de preuves - Falsification des documents	Risque important	Il existe

3. Evaluation du contrôle interne :

Pour évaluer le contrôle interne on doit réaliser les points suivants :

- test de conformité
- grille de séparation des tâches
- questionnaire du contrôle interne
- test de permanence

3.1 Tests de conformité :

3.1.1 Description des procédures :

Premièrement nous décrivons les procédures de trésorerie pratiquées à l'unité, deuxièmement nous allons réaliser un test de conformité.

3.1.1.1 Description des procédures de trésorerie existantes :**❖ Processus d'encaissement :**

- Le client établit un bon de commande en 2 exemplaires et les envoie au secrétariat du directeur opérationnel.
- Le directeur opérationnel approuve les bons de commandes et les transmette au service concerné.
- Le département CORPORATE (sous-direction commerciale) reçoit le bon de commande de client et il commence par l'établissement d'un dossier (devis estimatif des travaux) pour de l'envoyer à la sous-direction technique afin d'entamer les travaux demandés par le client
- Le département CORPORATE établit la facture en 2 exemplaires. Il conserve le bon de commande original et une facture et remet une facture et une copie de bon de commande acquise au Client. Ensuite il récupère le chèque du Client. Afin de transmettre le dossier (chèque, facture) au département finance et comptabilité.
- Le chef département finance et Comptabilité vérifie la facture puis vérifie la conformité et signe le dossier.
- Le chef département finance et Comptabilité les transmet au chef de service comptabilité.
- Le chef de service comptabilité possède à la saisie et l'enregistrement de la facture après la vérification.
- Le chef de service comptabilité remet le chèque au chef de service trésorerie pour le déposer à la banque.
- Après le dépôt du chèque à la banque. Le chef de service trésorerie reçoit un bordereau de remise.

Dans le cas du règlement par virement bancaire

- Le Client établit le virement et remet l'ordre de virement au chef département finance.
- Le Directeur Comptable et Financier reçoit un relevé de sa banque, et Il demande du Comptable d'enregistrer le règlement.

➤ Processus de décaissement:

- Le Fournisseur dépose la facture au secrétariat de direction.
- Les factures des travaux ou des charges sont transmises au département technique pour préparer tout un dossier de paiement afin de les transmettre au département finance et comptabilité
- Le département finance et comptabilité procédera au traitement du dossier par ses 3 services. Après une période de traitement et vérification à savoir 10 jours. Le chef département finance et comptabilité décide le rejet ou l'accord de paiement.
- Après l'accord du chef département finance et comptabilité ainsi que ses 3 collaborateurs (services) le chef de service trésorerie et finance établit un ordre de virement et le transmet à la banque pour faire un virement de compte à compte
- Dans le cas où le paiement se fait par un chèque le chef de service trésorerie et finance le transmet au département technique pour le transmettre au fournisseur
- Le chargé de la trésorerie demande au Comptable d'enregistrer le règlement et classer les pièces justificatives.

➤ Procédures relatives à l'état de rapprochement bancaire:

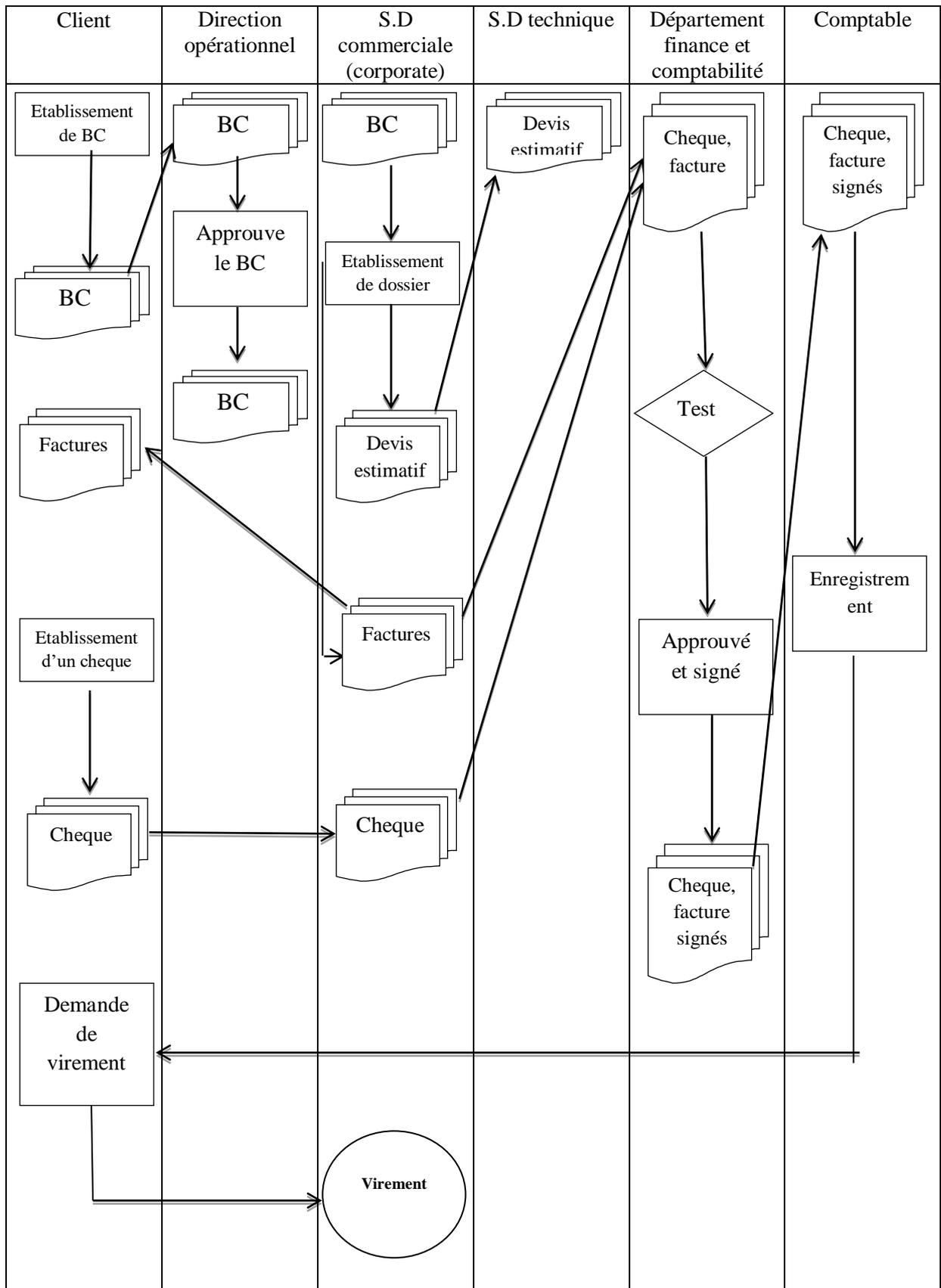
- Le chef département trésorerie établit l'état de rapprochement bancaire puis le transmet au comptable ;
- Le comptable contrôle l'état de rapprochement bancaire puis le transmet au DFC.
- Le chef service Comptabilité et Finance signe l'état de rapprochement bancaire.

3.1.1.2 Le logigramme de circularisations :

Dans les tableaux au-dessous nous allons présenter le logigramme de circularisations des procédures des encaissements et des décaissements dans les tableaux au-dessous.

❖ Pour l'encaissement

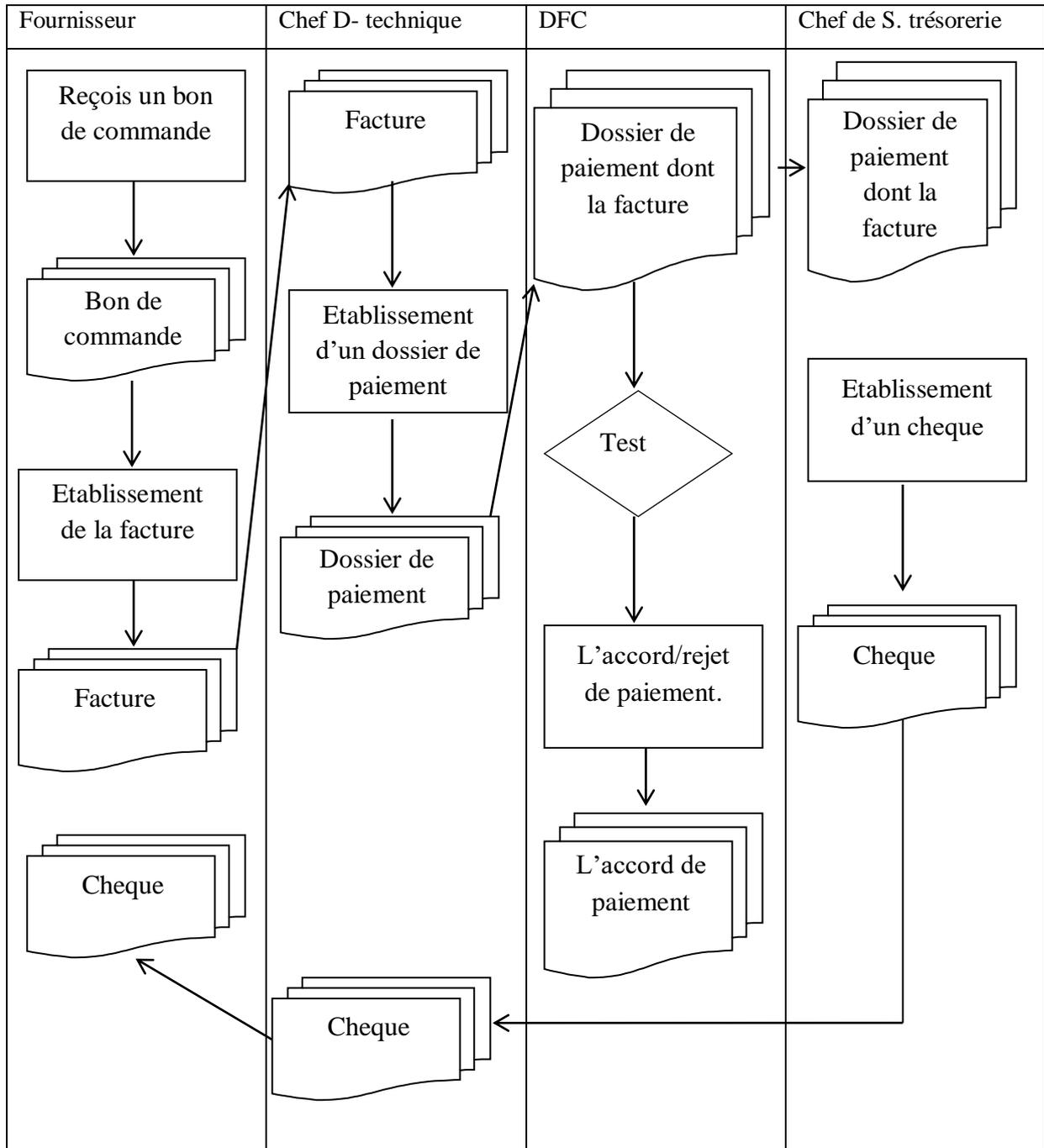
Tableau N°3-3 : Logigramme des procédures d'encaissement.



Source : élaboré par nous-même.

❖ Pour le décaissement :

Tableau N°3-4: Logigramme des procédures de décaissement.



Source : élaboré par nous-même.

• Symboles des documents :

: Documents.

: Opération

: Test

3.1.2 Test de conformité :

Pour vérifier que l'entreprise applique réellement les procédures décrites, nous avons testé la conformité d'un échantillon au hasard selon la méthode d'observation direct.

Notre échantillon se compose de :

- 10 dossiers d'encaissement
- 10 dossiers de décaissement.
- 3 états de rapprochement bancaire de 3 mois (janvier, février, mars,).

Après avoir traité ces dossiers, nous pouvions affirmer la conformité des procédures appliquées dans l'entreprise avec celles décrites.

3.2 Grille de séparation des taches :

Objectif :

Elle nous permet de s'assurer que les fonctions sont suffisamment séparables.

Tableau n°3-5 : la Grille de séparation des taches

Fonctions	S-direction commerciale	direction métier (technique –moyens généraux)	Chargé trésorerie	DFC	Comptable	Directeur opérationnel
Préparation des dossiers clients	✓					
validation des pièces justificatives			✓	✓	✓	
Signatures des chèques				✓		✓
Remet du chèque au Fournisseur		✓				
Envoi de l'ordre de virement			✓			
Réception d'un bordereau de remise			✓			
Etablissement des états de rapprochement bancaire			✓			
Suivi des états de					✓	

rapprochement Bancaire						
Réception des relevés bancaire			✓			
Approbation des pièces justificatives				✓	✓	
Comparaison de la liste des chèques reçus au courrier avec les bordereaux de remise en banque et avec le journal de trésorerie			✓			
Détention des chèques reçus des clients				✓		

Source : élaboré par nous même

D'après l'analyse nous avons constaté que les tâches sont bien séparées et chaque cadre a ses propres tâches, donc on n'a rien à signaler. Ce qui concerne quel que tâches importants (à savoir validations des pièces), nous avons remarqué l'obligation de les exercer par un cadre et plus selon les procédures en vigueur d'Algérie télécom, sachant que c'est un point fort de faire examiner les pièces par cadre et plus

3.3 Questionnaires du contrôle interne :

L'élaboration du QCI nous permet de vérifier auprès du responsable du service comptabilité et finances, ce questionnaire nous permet aussi de détecter les différentes anomalies (les points faibles) du département finance et comptabilité, qui se caractérisent par des croix dans la colonne des « NON » du QCI. Comme nous allons mentionner les points forts du service finance et comptabilité, qui se caractérisent par des croix dans la colonne des « OUI » du QCI.

C'est une étape de vérification guidée par un nombre assez important de questions afin de pouvoir juger du système des dispositifs de contrôle interne mis en place et en œuvre et S'assurer :

- Que toutes les recettes et les dépenses de l'entreprise sont enregistrées et encaissées.
- Que toutes les recettes les dépenses enregistrées sont réels.
- Que tous les enregistrements sont enregistrés dans la bonne période
- Que les opérations enregistrées sont correctement évaluées,
- Que la caisse est en toute sécurité.

Tableau n°3-6 : QCI des encaissements

N°	QUESTIONS	OUI	NON	OBSERVATIONS
1- LIVRES LEGEAUX				
01	-Existe-il les livres légaux et réglementaires	X		
2-ORGANISATION				
02	-Existe –t-il un organigramme détaillé et formalisé du département finances et comptabilité ?	X		
03	Existe-t-il de poste de financier dans l'organigramme ?	X		
04	-Existe-t-il une fiche de poste pour chaque employé ?	X		
05	Ya-t-il un coffre ?	X		
06	Le coffre est en bon état ?	X		
3- QCI DES ENCAISSEMENT				
07	Les recettes sont-elles comptabilisées le jour le jour ?	X		
08	À la fin de la période, le comptable s'assure-t-il que tous les règlements reçus pendant la période sont enregistrés?	X		
09	Les écarts entre les règlements et les factures sont-ils analysés et corrigés ?	X		
09	Le total des journaux de recettes est-il régulièrement vérifié ?	X		
10	Les recettes sont-elles versées journallement à la banque ?	X		
N°	QUESTIONS	OUI	NON	OBSERVATIONS
11	Les encaissements par chèques sont-ils remis au plus tard le lendemain à la banque ?		X	Après 3 jours

12	Les imputations données aux règlements reçus sont-elles vérifiées avant enregistrement ?	X		
13	Pour les recettes en espèces, sont-elles : <ul style="list-style-type: none"> • Enregistrées au fur et à mesure dans le journal de caisse ? • Enregistrées sur des pièces de caisse et pré numérotées? • Rapprochées des espèces en caisse ? 	X X X		
14	les mentions de paiement « payer » sont-ils porté pour éviter les enregistrements multiples ?	X		
15	Les avis de paiements sont –ils annulés après la comptabilisation ?	X		
4 - QCI DES TRESORERIE ET DEPENSES				
16	Les journaux de trésorerie sont-ils régulièrement contrôlés ?	X		
17	La comptabilité vérifie-t-elle que toutes les pièces de caisse de la période ont été saisies	X		
18	Le chéquier est-il détenu par le comptable ?		X	par le DFC
19	Le chèque est-il établi par le chargé de trésorerie?	X		
20	Les versements sont-ils effectués par le chargé de trésorerie ?	X		
21	Les chèques sont-ils émis par le comptable ?	X		Chargé de trésorerie
22	Les chèques émis sont-ils remis par le comptable aux bénéficiaires ?		X	Service métier
N°	QUESTIONS	OUI	NON	OBSERVATIONS
23	Les pièces justificatives sont-elles annulées après paiement pour éviter les doubles	X		

	paiements ?			
24	2- Les titres de paiement (chèques, traites ou autres) sont-ils pré numérotés?	X		
25	Les chèques émis sont-ils enregistrés par ordre numérique dans le journal des règlements	X		
2- CAISSE				
26	Y a-t-il un code pour le coffre ?	X		
27	Le caissier détient-il à lui seul le code du coffre ?		X	Par le DFC
28	y a-t-il une autre personne peut utiliser le coffre en cas l'absence du chef de département ?	X		Avec une passation de consigne

Source : élaboré par nous même

3.4 Test de permanence

3.4.1 Encaissement

Tableau n°3-7 : Test de permanence sur les encaissements.

Date	Numéro de facture	Client	Montant	A	B	C	D
18/02/2019	05/2019	Direction de transport OMB	93 489.00	oui	oui	oui	oui
24/04/2019	04/2019	Bibliothèque principale OMB	10 000.00	oui	oui	oui	oui
30/07/2019	12/2019	APC OMB	692 774.00	oui	oui	oui	oui
30/07/2019	13/2019	APC Ain mlila	336 337.00	oui	oui	oui	oui
23/10/2019	26/2019	Direction de distribution OMB	115 144.00	oui	oui	oui	oui
29/10/2019	29/2019	APC Ain el beida	2 183 433.16	oui	oui	oui	oui
05/12/2019	40/2019	Université OMB	9 282 000.00	oui	oui	oui	oui
19/12/2019	45/2019	CNAC OEB	642 600.00	oui	oui	oui	oui
25/12/2019	50/2019	APC ouledzaoui	169 622.21	oui	oui	oui	oui

(A) : Encaissements réels.

(B) : Existence des factures.

(C) : Exactitude du montant.

(D) : Enregistrements des opérations.

Source : Elaboré par nous-même.

L'analyse :

Tous les opérations ont bien vérifié et enregistrer par le service concerné donc on a rien signalé.

3.4.2 Décaissement

Tableau n°3-8 : Test de permanence sur les décaissements.

Date	Facture	Libellé	Montant	A	B	C	D
04/2019	04/2019	SAIFI SOFIANE OUM BOUAGHI	68 000,00	Oui	Oui	Oui	Oui
04/2019	04/2019	HEBBIR HAKIM	502838,17	Oui	Oui	Oui	Oui
05/2019	05/2019	MEZIANE ABDERAOUF	5770 100,00	Oui	Oui	Oui	Oui
05/2019	07/2019	SARL AUTO MERSIK	57061,57	Oui	Oui	Oui	Oui
05/2019	0086/2019	AIR ALGERIE	152840,32	Oui	Oui	Oui	Oui
05/2019	190324115601	DJERMANE MOHAMED	215 000,00	Oui	Oui	Oui	Oui
06/2019	577/VG/2019	SARL VIGIL GROUP	4066 000,00	Oui	Oui	Oui	Oui
09/2019	29/2019	DAAS ABED EL HAK	99 200,00	Oui	Oui	Oui	Oui
09/2019	30/2019	BOUHAMMA DJAMEL EDDINE	215 000,00	Oui	Oui	Oui	Oui
10/2019	35/2019	SONELGAZ	1193715,04	Oui	Oui	Oui	Oui

Source : réalisé par nous-même sur la base des documents internes

(A) : les décaissements sont réels.

(B) : décaissements liés à l'exploitation.

(C) : signature des chèques par les personnes concernées.

(D) : conformité des pièces justificatifs

L'analyse :

Tous les opérations ont bien vérifié et enregistrer par le service concerné donc on a rien signalé.

3.4.3 Etat de Rapprochement Bancaire

Tableau n° 3-9 : Test de permanence sur Etat Rapprochement bancaire

Mois	A	B	C
janvier	oui	oui	oui
Février	oui	oui	oui
Mars	oui	oui	oui
Avril	oui	oui	oui
Mai	oui	oui	oui
Juin	oui	oui	oui
Juillet	oui	oui	oui
Aout	oui	oui	oui
Septembre	oui	oui	oui
Octobre	oui	oui	oui
Novembre	oui	oui	oui
Décembre	oui	oui	oui

Source : réalisé par nous-même sur la base des documents internes

A : établissement de l'état de rapprochement bancaire.

B : le contrôle de l'état de rapprochement.

C : les suspens sont justifiés

L'analyse :

En mai 2019Après une vérification et analyse sur les relevés le chargé de trésorerie a constaté une alimentation sur le compte de la direction avec un virement à tort savoir 1700 000 DA et il a réglé le problème avec la banque.

3.4.4 Synthèse des forces et faiblesses détectées au niveau de la section trésorerie

Dans cette étape, nous dégagerons les forces et faiblesses liées aux procédures d'encaissement, de décaissements, et des procédures comptables au niveau de la section trésorerie

3.4.4.1 Encaissements**❖ Forces**

- L'existence de la garantie
- Nous avons constaté que les chèques sont enregistrés dès leur réception, le libellé des chèques reçus, l'existence des bordereaux de versement et la concordance des montants et l'existence de la procédure d'encaissement par chèque.

❖ faiblesses

- l'entreprise ne dispose pas de coffre-fort pour sécuriser sa caisse (pas de camera de surveillance sur la caisse).
- Une forte confiance entre le DFC et ses chefs de services dans l'utilisation de la caisse .

3.4.4.2 Décaissements**❖ Forces**

- tous les décaissements sont autorisés,
- l'existence la mention « payé » existe sur ces factures,
- Existence de la séparation de la fonction d'établissement des chèques et de tenue du chéquier,
- L'identification du bénéficiaire,
- La comptabilisation des règlements,
- Les rapprochements bancaires sont faits tous les mois ;
- le relevé bancaire est rapproché du relevé des opérations enregistrées dans le compte banque tenue par Algérie télécom

Alors on a remarqué l'exhaustivité et l'exactitude des rapprochements bancaires.

❖ Les faiblesses

Pas de faiblesses enregistrées.

4. Examen des comptes de trésorerie

Pour acquérir une connaissance générale de la société et pour assurer l'évaluation du contrôle interne, nous avons cherché des preuves qui nous permettent d'exprimer notre opinion sur la qualité des comptes, la méthode de notre examen se présente comme suis :

- Valider les comptes des disponibilités au 31/12/2019 ;
- S'assurer de la validité des soldes bancaires ;
- S'assurer de la validité, de l'exhaustivité, de la correcte comptabilisation et du bon rattachement à l'exercice de tous les montants en rapprochement.

Dans ce cas nous avons utilisé la méthode d'examen des documents et contrôle arithmétiques.

4.1.Examen du compte bancaire :

L'examen du compte bancaire se fait principalement à travers deux étapes essentielles :

- Le test des états de rapprochement bancaire ;
 - La vérification de la présentation des comptes bancaires et comptes rattachés dans les états financiers.
-
- **Le test des états de rapprochement bancaire :**

L'entreprise fait périodiquement le rapprochement entre le compte 512 Banque tenu par l'entreprise et le relevé de compte adressé par la banque, car ces documents peuvent présenter des soldes différents.

La différence entre ces deux soldes peut résulter :

D'opérations enregistrées en comptabilité et ignorées par la banque :

- Chèques émis et non encaissés par les bénéficiaires,
- Versements non encore portés en comptes,

D'opérations non enregistrées en comptabilité et notées sur le relevé de compte :

- Virements effectués par des tiers,
- Frais ou intérêts retenus par la banque,

Des virements à tort,

Tableau n°3-10 : état de rapprochement bancaire simplifié

Opérations	512 (BNA)		Relevé bancaire	
	Débit	crédit	Débit	crédit
solde avant pointage	397270,33			20482978,66
BOUALI ABDELLAH			7 480,00	
MEI/SPA SOCIETE			1 160 975,90	
CNAS			7 903 645,49	
SONELGAZ OEB			111 670,79	
VIGIL GRUP			4 838 540,00	
SONELGAZ OEB			230 272,46	
ARIBI DJAMEL			1 720 019,38	
HEBBIR HAKIM			1 355 372,91	
ADNANE HASSANINE			2 277 731,40	
FERAK ROKIA			480 000,00	
Total	397270,33		20 085 708,33	20482978,66
Solde rapproché		397 270,33	397 270,33	
Total général	397 270,33	397 270,33	20482978,66	20482978,66

Source : élaborer par nous-même sur la base d'un document interne

Commentaire : vous pouvez voir le tableau original dans l'annexe N° : 2

L'unité possède plusieurs comptes bancaires et nous avons concentré sur le compte de la BNA, et après avoir obtenu des copies des états de rapprochement bancaire, nous avons :

- Vérifier L'exactitude arithmétique du rapprochement ;
- Vérifier les anciens suspens ;
- Vérifier l'apurement des suspens.

Après le contrôle de l'état de rapprochement bancaire nous nous étions assurées de la réalité des suspens y figurant.

Nous avons constaté quelques anciens suspens. Ils sont dus aux chèques émis et qui n'ont pas été présentés par leurs bénéficiaires. Mais ils sont apurés sur le début de l'exercice 2020.

➤ **Revue des suspens bancaires :**

- Tous les suspens sont des décaissements en comptabilité et absents en banque ;
- La majorité des suspens ont une antériorité inférieure à 3 mois

➤ **Vérification de la présentation des comptes bancaires et comptes rattachés dans les états financiers :**

Nous avons constaté qu'il y a aucun écart entre le solde figurant au bilan est ce figurant à la balance générale. Donc les comptes bancaires sont classés correctement dans les états financiers.

Commentaire : pour voir les détails de balance consultez l'annexe numéro : 3

4.2 Examen des comptes caisse :

Les espèces que nous avons trouvées dans cette caisse et que nous avons vérifié avec soin se décomposent comme suit :

Tableau n°3-11 : PV de caisse simplifié

Détails	Nature	Nombre	Total	Observations
billets	2000.00			
	1000.00			
	500.00			
	200.00			
Pièces	200.00			
	100.00			
	50.00			
	20.00			
	10.00			
	05.00			
total		00	00	

Source : élaboré par nous-même sur la base d'un document interne

Commentaire : le tableau ci-dessus représente un PV de caisse simplifié (voir les détails dans annexe numéro 4) :

- Rapproché le solde chez la balance générale avec le solde figurant au PV de caisse au 31/12/2019 ;
- Vérifier l'exactitude arithmétique du PV de caisse.

D'après les points précédents et la vérification entre le PV de caisse et la balance générale nous avons constaté que le solde affiche un montant nul (égale à 0) dans les deux documents.

Aucune anomalie n'a signalé.

4.3 Examen des comptes liés aux encaissements et décaissements :

Pour d'assurer l'effectivité des encaissements créances clients et règlements des dettes fournisseurs, nous avons contrôlé certains comptes de ces derniers.

4.3.1 Contrôle des comptes clients :

Pour contrôler le compte client nous avons effectué les tâches suivantes :

- Assuré la cohérence entre le solde du compte collectif clients au grand livre avec le solde de la balance individuelle des comptes clients ;
- Vérifié que les clients débiteurs figurent à l'actif du bilan ;
- Effectué des Contrôles arithmétiques des soldes pour assurer l'exactitude des calculs ;
- Effectué un rapprochement entre la liste des chèques reçus avec les encaissements comptabilisés aux journaux et assurer l'exhaustivité des chèques encaissés par le biais d'un contrôle d'état de rapprochement bancaire.

Remarques : Rien à signaler

4.3.2 Contrôle des comptes fournisseurs :

Pour le contrôle des comptes fournisseurs, nous avons :

- Assuré que les comptes individuels fournisseurs et la balance affichent les mêmes soldes ;
- Effectué des contrôles arithmétiques des soldes ;
- Vérifié que les fournisseurs créditeurs figurent au passif du bilan en assurant que les principes comptables sont respectés ;

Remarques : Rien à signaler.

5. recommandations :

L'entreprise doit prendre en considération les erreurs et les anomalies signalés par le CAC pour améliorer la fiabilité de l'information financière et sans le travail du CAC l'entreprise ne pourra jamais refléter la sincérité, la régularité et l'image fidèle des états financiers.

Avant de conclure il nous a été indispensable de présenter quelques recommandations adaptées à notre thématique

- L'entreprise doit présenter toutes les informations financières et comptables qui peuvent refléter son image fidèle.
- Mettre en place d'audit interne dans l'organigramme de l'entreprise ;
- Le commissaire aux comptes doit tenir en compte les détails des normes de rapports d'expression d'opinion ;
- Mettre une procédure qui fixe le délai et le montant des fonds à envoyer
- Fournir plus de protection sur la caisse.

6.La phase de conclusion :

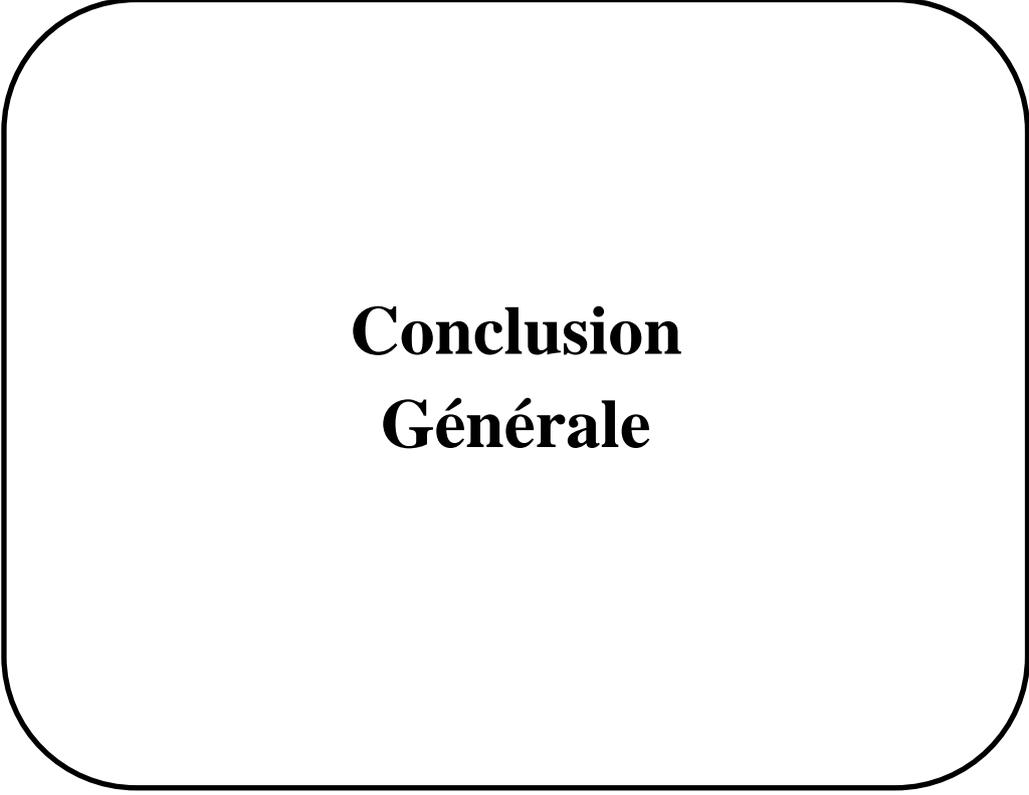
Il est à signaler que durant notre test nous avons souligné beaucoup des points forts de l'entité auditée par des affirmations qui représentent les réponses positives qui méritent d'être maintenues et renforcées.

Les comptes annuels sont établis selon les règles en vigueur et les principes comptables sont appliqués. L'objectif de l'image fidèle est atteint.

Conclusion

D'après la mission que nous avons faite, on peut montrer l'impact de l'auditeur légal sur l'amélioration de la performance des entreprises, cet impact est détaillé dans les points suivants :

- l'entreprise qui n'a pas de comptes fiables ne peut pas parler de performance ni l'évaluer,
- S'assurer de la conformité des comptes et la conformité de la gestion de l'entreprise par rapport aux lois et règlements en vigueur : l'entreprise qui ne respecte pas ces lois ne peut pas parler de performance
- Alertera les responsables en cas de difficultés.



**Conclusion
Générale**

Conclusion Générale :

L'objectif de notre travail de recherche a été de mettre l'accent de l'impact de l'audit légal sur la performance des entreprises et d'expliquer dans quelle mesure il contribue dans son pilotage.

Par conséquent, Des recherches ont été effectuées afin de se familiariser avec les notions de l'audit légal, de la gouvernance et de la performance

L'audit légal est un mécanisme externe de gouvernance, qui a pour rôle la certification des comptes annuels et la diffusion d'une information comptable et financière fiable et transparente.

La gouvernance constitue l'ensemble des mécanismes permettant de cadrer la manière dont l'entreprise est dirigée, administrée et contrôlée en assurant une meilleure coordination des parties prenantes d'une organisation.

La performance d'une entreprise peut être défini comme étant le niveau de réalisation des résultats par rapport aux efforts engagées et aux ressources utilisées. C'est tout ce qui contribue à l'amélioration du couple valeur-coût et à la maximisation de la création nette de valeur.

La trésorerie est le centre d'intérêt du commissaire au compte pour ce qui est de la certification des états financiers. Un audit de régularité et de conformité est mis en œuvre. Ce qui nous a conduit à évaluer et analyser dans notre cas pratique le cycle trésorerie de l'entreprise « ALGERIE TELECOM (DOT OEB) » afin d'atteindre notre objectif et répondre à notre problématique de recherche qui était «**Comment l'audit légal peut contribuer en tant que mécanisme externe de gouvernance, à piloter et améliorer la performance des entreprises?** », en confirmant ou infirmant les hypothèses avancées.

Suite à cette étude, nous avons conclu les résultats suivants :

Dans le but d'émettre un avis déterminant au sujet de la régularité et la sincérité des comptes, l'audit externe intervient comme étant l'examen auquel procède un professionnel compétant et indépendant, comme l'indique l'ensemble des définitions, caractéristiques, normes et réglementations d'audit cité dans le premier chapitre.

Donc nous pouvons confirmer notre première hypothèse considérant que l'audit légal est une activité indépendante et formelle de la situation financière d'une entreprise, Elle vise à émettre une opinion sur la sincérité des états financiers d'une entreprise

La performance est un résultat optimal obtenu par l'utilisation la plus efficace possible des ressources mises en œuvre. La performance est donc toujours une notion relative. Elle représente l'aptitude de faire une démarche pour obtenir des résultats qui sont en corrélation les objectifs fixés en minimisant le coût des ressources et des processus mis en œuvre. À la lumière de cette définition que nous avons déjà mentionnée dans le deuxième chapitre de la partie théorique, nous pouvons confirmer la 3ème hypothèse qui exprime que la performance représente le degré d'accomplissement des objectifs poursuivis.

La gouvernance, c'est un système permettant la défense de l'intérêt social, la conduite, la gestion, le contrôle, et la pérennité de l'entreprise, précisant les pouvoirs, les responsabilités et les relations des actionnaires et des dirigeants, et s'assurant que l'objectif de création de valeur pour l'ensemble des parties prenantes est bien pris en compte. À travers cette définition mentionnée dans le deuxième chapitre nous pouvons confirmer la 2ème hypothèse qui stipule que la gouvernance influe la manière dont l'entreprise est dirigée, administrée et contrôlée.

Dans le but de garantir la fiabilité des informations communiquées nous avons testé le degré de sincérité et de régularité des états financiers de l'entreprise «ALGERIE TELECOM (DOT OEB) » afin d'assurer la fiabilité des informations communiquées sur le cycle trésorerie de notre mission de certification des comptes.

Nous étions chargés, après la détection des anomalies, de proposer des solutions correctives et démontrer aux différents acteurs le système mis en place pour une meilleure organisation de l'entreprise. Des recommandations ont été proposées suite à la détection des faiblesses dans le système mis en place assurant ainsi une meilleure organisation de l'entreprise.

A cet effet, l'entreprise sera appelée à suivre les recommandations qu'on lui a proposées afin de mieux fiabiliser ses comptes de trésorerie et assurer une bonne sécurité, ce qui nous permet de confirmer notre quatrième hypothèse qui dit que le commissaire aux comptes propose dans ses rapports, des actions correctives qui conduisent à l'amélioration de la performance des entités.

Enfin, l'auditeur qui utilise les normes internationales comme références, et qui jouit de la compétence requise, de l'indépendance, et du professionnalisme garantis objectivement la qualité des informations financières de l'entreprise, ce qui renforcera l'image fidèle, positivera le signal du marché et accordera un fondement solide pour la prise de décision et la gouvernance de l'entreprise, ce qui conduit à un impact considérable sur la performance.

En raison de l'immensité et de la largeur du sujet traité, et des circonstances actuelles de crise sanitaires, nous n'avons pas pu couvrir certains points tels que les méthodes de sondage en audit, que nous espérons bien que d'autres travaux de recherche les couvriront avec précision.

Bibliographie

Bibliographie

Ouvrage :

- RAFFEGEAU, et autres L'audit opérationnel, Coll. Que sais-je ?
- Lionel Colin et autres, Audit et contrôle interne, Série Dalloz, 1992, 4^{ème} édition.
- RAMIREZ, (C) : du commissariat aux comptes à l'audit, Le seuil, 2003.
- SAIDI, (N) et autres : Les systèmes de contrôle des finances publiques, ENSAG.
- Nacer eddin Saidi et autres, La pratique du commissariat aux comptes en Algérie, Tome I, SNC.
- Mikol (Alain), Audit et commissariat aux comptes, e-thèque, 2014.
- SMIELIAUSKAS, (W.J) et autres : Audit une approche internationale, Edition Chenelière, 2013.
- LIONNEL (C), Audit et contrôle interne, Dalloz, 4^{ème} éd, Paris, 1992.
- FEGHALI (Khalil), Les techniques et les procédures d'audit comptable et financier, L'Harmattan, 2015.
- KHELASSI, (R) :l'audit interne-audit opérationnel, Editions Houma, Alger, 2005.
- DANIEL, (B) :l'audit comptable et financier, édition Nathan, Paris, 1997.
- KROLL et autres, Les métiers de l'audit - Le guide 2010-2011, L'Etudiant, 2010.
- OBERT (Robert) et autres. comptabilité et audit manuel et applications 2^{ème} édition, Dunod, 2009 .
- Les mots de l'audit, édition liaisons, 2000.
- Gérard LEJEUNE, audit et commissariat aux comptes, paris 2007.
- OBERT (Robert) et autres : comptabilité et audit.
- POTDEVIN.J, Le commissaire aux comptes, 1er Edition, Ed DALLOZ, Paris.
- OBERT.R, Synthèse droit et comptabilité, Ed Dunod, Paris.
- FRANCIS.L, Memento Audit Et Commissariat Aux Comptes, Ed FRANCIS LEFEBVRE ; 2012.
- CABANE (Pierre), Manuel de gouvernance d'entreprise Les meilleures pratiques pour créer de la valeur, Eyrolles, 2018.
- BENLETAIF.M, « l'état et les entreprise publiques en Tunisie la mutation du contrôle », édition Harmattan, 1998.
- RENARD, (J) : Théorie et pratique de l'audit interne, édition d'organisation groupe eyrolles, 2010.
- CABANE, (P) : Manuel de gouvernance d'entreprise, édition EYROLLES, Paris, 2013.
- CHARREAUX, (G) : Vers une théorie du gouvernement des entreprises, édition Economica, Paris, 1997.

- ROSS. S, « The economic theory of agency: the principal problem », American Economic Review, LXII, 1973 .
- Benoît PIGÉ «Qualité de l'audit enjeux de l'audit interne et externe pour la gouvernance des organisations» édition de boeck, Paris 2011.
- Akerl of, The market for lemons : Quality uncertainty and the market mechanisms ;1970.
- Demsetz H., "The Structure of Ownership and Theory of The Firm" Journal of Law and Economics, 1983.
- ALAIN (M) et autres, Diagnostic de la performance de l'entreprise Concepts et méthodes, Dunod, 2012.
- MALLOT J.L et autres ., 1998, l'essentiel du contrôle de gestion, édition d'organisation, Paris.
- LORINO (P), « méthode et pratique de la performance », les éditions d'organisations, Paris, 2003.
- GRANSTED (I): « l'impasse industrielle », Edition du seuil, 1980.
- PASCAL (F) et autres, « management et contrôle de gestion » DSCG3, Dunod, 2007.
- DORATH Brigitte et autres , « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », DUNOD, Paris.
- TORT (Eric), ESCAFRE (Lionel) ; Améliorer l'information financière en IFRS Politique comptable et communication financière ; Dunod, 2012.
- FERRE (F) ; Réussir le DSCG 1 - Gestion juridique, sociale et fiscale ; Eyrolles ; 2015.
- Abir Sakka «l'auditeur: complice ou victime de l'audit ? » Université Paris Dauphine, 2010.
- Charles PIOT« relations d'agence, opportunités de croissance et notoriété de l'auditeur externe: une étude empirique du marché français » Université Pierre Mendès France, 2011.
- David CARASSUS, Nathalie GARDES "Audit légal et gouvernance d'entreprise. Une lecture théorique de leurs relations", Conférence internationale de l'enseignement et de la recherche en comptabilité, Bordeaux, 29-30 septembre 2005.

Travaux universitaires :

- BENAZIZA, (Meriem) : Audit Légal Des Comptes Consolidés, Mémoire de Master en Finance et Comptabilité, EHEC Alger, 2015
- Yazid Boukharine : la contribution de l'audit légal dans la gouvernance de l'entreprise, Mémoire de Master en Finance et Comptabilité, EHEC Alger, 2018
- FELA AYACHI, Commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise THESE de Doctorat en Sciences En Sciences Commerciales ; Université d'Oran 2 ; 2018
- Ziani abd elhak, Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance de l'entreprise, Thèse de doctorat, Faculté des science économique et de gestion, Université aboubekrbelkaid, Tlemcen, 2014

- ASSIA(B) , la contribution de 'audit interne dans la gouvernance d'entreprise, mémoire de master en science financières et comptables,2015
- ATTOU Nabila et autres, 2017, L'évaluation de la performance financière, Université Abderrahmane Mira Bejaia.
- FARAH (Yacine) ; La contribution de la fonction audit interne pour la performance de l'entreprise ; mémoire de master en science commercial option finance ; Ecole des Hautes Etudes Commerciale ; 2014
- Seyfeddine KADDEM, «L'audit légal et sa contribution dans l'amélioration de la gouvernance d'une entreprise.», Thèse de master: gestion: EHEC :2019.
- BOUKABRINE, LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT LEGAL DANS LA GOUVERNANCE DES ENTREPRISES, eHEC, 2019

Sites :

- <https://www.gbs-dz.pro/l-audit-financier-en-algerie>
- <https://www.petite-entreprise.net/P-2288-136-G1-definition-de-la-performance-des-entreprises.html>
- <https://www.memoireonline.com/04/11/4404/Le-contrle-de-gestion-au-service-de-la-performance-delentreprise.html>
- [Http:// www.creg.ac-versailles.fr/spip.php?article282](Http://www.creg.ac-versailles.fr/spip.php?article282)
- https://www.assistancescolaire.com/eleve/1STMG/sciences-gestion/reviser-le-cours/qu-est-ce-qu-uneorganisation-performante-1stmg_sdg_08
- <https://www.leblogdudirigeant.com/procedure-alerte>
- https://www.researchgate.net/publication/237213816_GOUVERNANCE_ET_AUDIT_EXTERNE_LEGAL_une_approche_historique_comparee_a_travers_lobligation_de_reddition_des_comptes
- <https://dumas.ccsd.cnrs.fr/dumas-00846274/document>

Lois :

- Art 715 bis 4 du code du commerce, relative aux professions d'expertes comptables, commissaires aux comptes et comptable agréé
- Loi 10-01, Art. 27
- Journal Officiel de la République Algérienne n°42, LOI 10-01, du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé
- Art 65, de la loi n° 10-01, du 29 juin 2010, relative aux professions d'expertes comptables, commissaires aux comptes et comptable agréé, JORA.

- Art 71, de la loi n° 10-01, du 29 juin 2010, relative aux professions d'expertes comptables, commissaires aux comptes et comptable agréé, JORA

Annexes

Annexes :

Annexe N°1 : Les normes ISA

- ISA 200 OBJECTIFS GENERAUX DE L'AUDITEUR INDEPENDANT ET CONDUITE D'UN AUDIT SELON LES NORMES INTERNATIONALES D'AUDIT
- ISA 210 ACCORD SUR LES TERMES DES MISSIONS D'AUDIT
- ISA 220 CONTRÔLE QUALITE D'UN AUDIT D'ETATS FINANCIERS
- ISA 230 DOCUMENTATION D'AUDIT
- ISA 240 LES OBLIGATIONS DE L'AUDITEUR EN MATIERE DE FRAUDE LORS D'UN AUDIT D'ETATS FINANCIERS
- ISA 250 PRISE EN CONSIDERATION DES TEXTES LEGISLATIFS ET REGLEMENTAIRES DANS UN AUDIT D'ETATS FINANCIERS
- ISA 260 COMMUNICATION AVEC LES PERSONNES CONSTITUANT LE GOUVERNEMENT D'ENTREPRISE
- ISA 265 COMMUNICATION DES FAIBLESSES DU CONTRÔLE INTERNE AUX PERSONNES CONSTITUANT LE GOUVERNEMENT D'ENTREPRISE ET A LA DIRECTION
- ISA 300 PLANIFICATION D'UN AUDIT D'ETATS FINANCIERS
- ISA 315 IDENTIFICATION ET EVALUATION DES RISQUES D'ANOMALIES SIGNIFICATIVES PAR LA CONNAISSANCE DE L'ENTITE ET DE SON ENVIRONNEMENT
- ISA 320 CARACTERE SIGNIFICATIF LORS DE LA PLANIFICATION ET DE LA REALISATION D'UN AUDIT
- ISA 330 REPOSES DE L'AUDITEUR AUX RISQUES EVALUES
- ISA 402 FACTEURS A CONSIDERER POUR L'AUDIT D'UNE ENTITE FAISANT APPEL A UNE SOCIETE DE SERVICES
- ISA 450 EVALUATION DES ANOMALIES RELEVES AU COURS DE L'AUDIT
- ISA 500 ELEMENTS PROBANTS
- ISA 501 ELEMENTS PROBANTS – CONSIDERATIONS SUPPLEMENTAIRES SUR DES ASPECTS SPECIFIQUES
- ISA 505 CONFIRMATIONS EXTERNES
- ISA 510 MISSIONS D'AUDIT INITIALES – SOLDES D'OUVERTURE
- ISA 520 PROCEDURES ANALYTIQUES
- ISA 530 SONDAGES EN AUDIT

- ISA 540 AUDIT DES ESTIMATIONS COMPTABLES, Y COMPRIS DES ESTIMATIONS COMPTABLES EN JUSTE VALEUR ET DES INFORMATIONS FOURNIES LES CONCERNANT
- ISA 550 PARTIES LIEES
- ISA 560 EVENEMENTS POSTERIEURS A LA CLOTURE
- ISA 570 CONTINUITE DE L'EXPLOITATION
- ISA 580 DECLARATIONS ECRITES
- ISA 600 ASPECTS PARTICULIERS – AUDITS D'ETATS FINANCIERS D'UN GROUPE (Y COMPRIS L'UTILISATION DES TRAVAUX DES AUDITEURS DES COMPOSANTS)
- ISA 610 UTILISATION DES TRAVAUX DES AUDITEURS INTERNES
- ISA 620 UTILISATION DES TRAVAUX D'UN EXPERT DESIGNE PAR L'AUDITEUR
- ISA 700 FONDEMENT DE L'OPINION ET RAPPORT D'AUDIT SUR DES ETATS FINANCIERS
- ISA 705 MODIFICATIONS APORTEES A L'OPINION FORMULEE DANS LE RAPPORT DE L'AUDITEUR INDEPENDANT
- ISA 706 PARAGRAPHS D'OBSERVATION ET PARAGRAPHS RELATIFS A D'AUTRES POINTS DANS LE RAPPORT DE L'AUDITEUR INDEPENDANT
- ISA 710 DONNEES COMPARATIVES – CHIFFRES CORRESPONDANTS ET ETATS FINANCIERS COMPARATIFS
- ISA 720 LES OBLIGATIONS DE L'AUDITEUR AU REGARD DES AUTRES INFORMATIONS DANS DES DOCUMENTS CONTENANT DES ETATS FINANCIERS AUDITES
- ISA 800 ASPECTS PARTICULIERS - AUDIT D'ETATS FINANCIERS ETABLIS CONFORMEMENT A UN REFERENTIEL COMPTABLE PARTICULIER
- ISA 805 ASPECTS PARTICULIERS – AUDIT D'ETATS FINANCIERS SEULS ET D'ELEMENTS, COMPTES OU RUBRIQUES SPECIFIQUES D'UN ETAT FINANCIER
- ISA 810 ASPECTS PARTICULIERS – RAPPORT SUR DES ETATS FINANCIERS RESUMES

Annexe N°2 : état de rapprochement bancaire



DIRECTION OPERATIONNELLE OUM EL BOUAGHI
DEPARTEMENT DES FINANCES ET COMPTABILITE

ETAT DE RAPPROCHEMENT BANCAIRE
COMPTE BNA N° : 001008420300000031-49
ARRETE AU : 31 / 12 / 2019

CHEZ ALGERIE TELECOM				CHEZ B.N.A.					
Opérations			mouvement journée		Opérations			mouvement journée	
Dates	Réf	Objet	Débit	Credit	Dates	Réf	Objet	DEBIT	CREDIT
SOLDE AU : 31 / 12 / 2019			397 270,33		SOLDE AU : 31 / 12 / 2019				20 482 978,66
					27/11/2019	6006161	BOUALI ABDELLAH	7 480,00	
					25/09/2019	5626641	MEUSPA SOCIETE DU GROUPE SONELGAZ	1 160 975,90	
					28/12/2019	70192006	CNAS	7 903 645,49	
					29/12/2019	70192009	SONELGAZ OEB	1 111 670,79	
					29/12/2019	70192101	WIGIL GRUP	4 838 540,00	
					29/12/2019	70192111	SONELGAZ OEB	230 272,46	
					30/12/2019	1532019	ARIBI DJAMEL	1 720 019,38	
					30/12/2019	1582019	HEBBIR HAKIM	1 355 372,91	
					30/12/2019	1622019	ADNANE HASSANINE	2 277 731,40	
					31/12/2019	70192113	FERAK ROKIA	480 000,00	
TOTAL			397 270,33	0,00	TOTAL			20 085 708,33	20 482 978,66
SOLDE RAPPROCHEE			0,00	397 270,33	SOLDE RAPPROCHEE			397 270,33	
TOTAL GENERAL			397 270,33	397 270,33	TOTAL GENERAL			20 482 978,66	20 482 978,66

Annexe N°3 : La Balance General

Algérie Telecom
 Route Nationale N°5 Cinq Maisons Mohammadia Alger
 16083802
 000216299033049
 16293838021

BALANCE GENERALE

PERIODE : DEC_2019

EDITE LE : 05 Février 2020 à 16:19:22

Page 8/11

DTT	DOT_CUM_EL_BOUGHRI	COMPTÉ	DESIGNATION DES COMPTES	SOLDE DE LA REOUVERTURE		MOUVEMENTS au 31-DECEMBRE-2019		CUMUL JUSQU'AU 31-DECEMBRE-2019		SOLDE DU 31-DECEMBRE-2019	
				Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit
4221061000RF			SOCIAL AT	0,00	0,00	4.730.000,00	4.730.000,00	56.170.000,00	56.170.000,00	0,00	0,00
43110000F			Total 42	0,00	0,00	4.950.000,00	4.950.000,00	58.697.600,00	58.697.600,00	0,00	0,00
4315100F			CHAL	138.740,00	0,00	0,00	0,00	57.734.760,77	0,00	138.740,00	0,00
4315100F			CHAL	0,00	3.493.037,31	4.214.895,12	4.219.498,92	81.635.670,40	58.109.617,82	0,00	3.807.894,41
431501F			ASSURUR	0,00	15.505.791,33	5.798.411,04	5.821.163,50	82.644.547,60	82.644.547,60	0,00	16.314.606,13
4422			Total 43	138.740,00	18.998.789,64	10.013.278,16	10.040.660,42	139.570.313,52	140.754.165,42	138.740,00	20.162.500,54
442F			BAL	0,00	0,00	5.465.042,82	5.465.042,82	6.027.603,82	6.027.603,82	0,00	0,00
447				0,00	0,00	27.652,40	27.652,40	5.898.291,29	5.898.291,29	0,00	0,00
44				0,00	100.541.174,66	5.602.607,92	2.891.198,38	34.810.644,97	7.881.320,30	0,00	69.891.808,99
4				0,00	2.881.318,58	647.587,00	647.587,00	7.119.531,51	7.120.774,00	0,00	2.862.951,07
4				0,00	0,00	3.832.389,48	3.412.288,48	14.117.748,45	16.415.090,89	1.454.670,32	0,00
4				0,00	0,00	3.493.370,85	2.262.400,53	16.955.242,33	23.480.804,33	2.043.809,10	0,00
			RV	0,00	9.755.135,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	9.755.135,00
			RV	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
			RV	0,00	5.169.920,53	0,00	0,00	17.890.025,18	17.890.025,18	0,00	5.169.920,53
			RV	0,00	0,00	1.285.275,75	1.285.275,75	17.902.251,93	17.902.251,93	0,00	0,00
			RV	12.321.183,86	118.321.549,07	28.013.978,62	16.031.583,14	150.572.417,55	138.752.348,81	3.488.278,42	87.673.475,99
			RV	0,00	0,00	0,00	0,00	11.209.189,20	990.600,00	10.818.389,20	0,00
			RV	0,00	53.251.670,42	0,00	5.008.807,81	779.310,89	49.673.552,67	0,00	102.145.912,20
			RV	0,00	4.102,56	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.102,56
			RV	17.647,05	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	17.647,05	0,00
			RV	0,00	4.068.078,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.315.307,15
			RV	0,00	0,00	0,00	0,00	1.772.765,00	20.000,00	0,00	0,00
			RV	0,00	72.782.54,78	66.490,53	72.116.765,43	606.300,07	777.711.491,39	0,00	849.891.326,10
			RV	88.682,72	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	88.682,72	0,00
			RV	106.329,77	0,00	96.490,53	77.124.593,26	14.387.965,16	827.795.844,06	10.924.718,97	954.356.648,01
			RV	0,00	19.157.338,34	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	19.157.338,34
			RV	19.600.464,24	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	19.600.464,24	0,00
			RV	0,00	53.200,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	53.200,00
			RV	19.600.464,24	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	19.600.464,24	0,00
			RV	0,00	11.710.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	11.710.000,00
			RV	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
			RV	0,00	11.710.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	11.710.000,00
			RV	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
			RV	0,00	443.125,90	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	443.125,90
			RV	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
			RV	715.353,64	0,00	3.372.416,61	2.679.995,33	12.095.069,95	11.224.398,87	1.687.024,72	0,00
			RV	0,00	0,00	2.443.472,30	3.372.416,61	12.095.069,95	53.648.758,42	0,00	0,00
			RV	1.604.144,56	0,00	6.043.766,34	5.018.007,26	57.546.817,22	53.648.758,42	5.004.203,36	0,00
			RV	23.878,30	0,00	5.348.753,51	6.003.706,34	57.541.436,26	57.483.436,26	71.878,30	0,00
			RV	983.743,91	0,00	29.422.590,29	29.662.862,78	221.996.964,99	222.839.722,66	140.586,24	0,00
			RV	7.840.939,32	0,00	44.988.695,18	47.014.205,82	364.178.940,94	371.622.626,93	187.270,33	0,00
			RV	3.339.307,61	0,00	0,00	0,00	5.560.458,49	6.160,00	0,00	0,00
			RV	555.919,11	0,00	0,00	0,00	322.987,47	16.000,00	6.160,00	0,00
			RV	1.472,34	0,00	0,00	0,00	2.104.262,40	2.096.339,57	13.285,11	0,00

BALANCE GENERALE
 PERIODE : DEC_2019

EDITE LE : 05 Février 2020 à 16:19:20
 Page 9/11

COMPTES	DESIGNATION	SOLDE DE LA REOUVERTURE		MOUVEMENTS au 31-DECEMBRE-2019		CUMUL JUSQU'AU 31-DECEMBRE-2019		SOLDE DU 31-DECEMBRE-2019	
		Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit
5171233	EL BOUAGHI	0,00	0,00	69.818.971,81	76.899.491,75	722.562.879,59	721.642.924,43	1.248.955,26	0,00
5171300		100.951,78	0,00	853.400,21	853.372,21	2.572.977,40	2.673.648,16	181,00	0,00
517130		151.585,48	0,00	7.812,00	7.622,00	4.346.970,46	4.498.357,94	198,00	0,00
51713		211.741,72	0,00	308.398,36	308.398,36	20.873.503,27	21.084.944,99	300,00	0,00
		15.280.054,75	0,00	182.667.237,61	166.554.178,44	1.490.472.717,88	1.487.020.670,41	8.981.095,12	0,00
531F		0,00	0,00	22.211.939,13	22.387.053,08	238.178.803,84	238.179.527,84	0,00	194,00
531		0,00	0,00	18.092.931,01	18.496.388,79	205.987.34	205.069.563,57	0,00	32.688,23
53		0,00	0,00	24.428.230,08	24.579.633,95	160.968,88	220.167.118,84	0,00	192,86
		0,00	0,00	64.733.100,22	65.469.075,72	719.333.217,09	713.416.200,25	0,00	33.013,19
5		5.750,01	0,00	300.000,00	173.820,00	2.000.000,00	1.803.650,00	202.100,01	0,00
4		27.421,86	0,00	70.000,00	56.520,00	588.500,00	592.911,15	23.010,71	0,00
3		25.800,00	0,00	40.000,00	40.000,00	490.000,00	497.149,09	18.650,91	0,00
2		23.999,00	0,00	50.000,00	63.384,00	691.121,00	691.461,11	23.658,89	0,00
1		82.970,87	0,00	480.000,00	340.774,37	3.769.621,00	3.595.171,35	287.420,52	0,00
		0,00	0,00	100.000,00	300.000,00	2.000.000,00	2.000.000,00	0,00	0,00
		0,00	0,00	64.153.827,88	64.786.824,26	621.460.950,42	621.460.890,42	0,00	0,00
		0,00	0,00	67.244,46	676.251,46	91.984.920,10	91.984.920,10	0,00	0,00
		0,00	0,00	100.000,00	100.000,00	2.600.000,00	2.600.000,00	0,00	0,00
		0,00	0,00	405.863.075,72	65.863.075,72	718.045.810,52	718.048.810,52	0,00	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	284.080,87	284.080,87	0,00	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	196.883,54	196.883,54	0,00	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	33.341,79	33.341,79	0,00	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	246.061,57	246.061,57	0,00	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	6.761.532,00	977.100,00	5.784.432,00	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	2.975.544,00	0,00	2.975.544,00	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	292.441,37	0,00	4.706.441,37	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	1.518.927,87	0,00	1.518.927,87	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	3.178.174,72	3.168,00	3.175.009,22	0,00
		0,00	0,00	133.379.044,85	28.246.474,87	266.538.109,66	36.838.672,29	229.698.537,37	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	2.011,00	2.011,00	0,00	0,00
		0,00	0,00	6.395,22	27.030,35	6.395,22	27.030,35	0,00	20.635,13
		0,00	0,00	239.456,81	13.234,63	2.142.205,46	15.665,62	2.035.539,84	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	40.580,00	0,00	40.580,00	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	1.168.750,00	0,00	1.168.750,00	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	2.562.268,32	0,00	2.562.268,32	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	183.039,00	0,00	183.039,00	0,00
		0,00	0,00	531.350,00	0,00	1.094.170,00	0,00	1.094.170,00	0,00
		0,00	0,00	28.820,00	0,00	113.248,00	0,00	113.248,00	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	9.240,00	0,00	9.240,00	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	392.516,00	0,00	392.516,00	0,00
		0,00	0,00	0,00	0,00	7.600,00	0,00	7.600,00	0,00

Annexe N°4 : PV de caisse



PROCES VERBAL D'ARRET DE CAISSE

En date du 31/12/2019 nous avons procédé, à l'arrêt de caisse de l'agence commerciale des télécommunications de : O.E.BOUAGHI
Etaient présents :

- Mr (Mme) : DJERMANE FATIMA Directeur de l'actel
- Mr (Mme) : ZAIDI SARA Chef de département comptabilité et trésorerie de l'actel
- Mr (Mme) : BELHOUCHE MERIEM Caissier de l'actel

Détails	Nombre	Montant
---------	--------	---------

Total: 0,00 DA

Le PV de caisse est arrêté à la somme de Dians

- Le solde comptable de la caisse est : 152 621,28 DA
- Le solde physique de la caisse est : 0,00 DA
- Ecart : -152 621,28 DA

Visa du Caissier

Visa du Chef de département
comptabilité et trésorerie

Visa du Directeur

Table des matières

Table des matières

Résumé.....	I
ملخص.....	II
Abstract.....	III
Dédicace.....	IV
Remerciement.....	V
Liste des tableaux.....	VI
Liste des figures.....	VII
Liste des abréviations.....	VIII
Introduction générale.....	3
Chapitre 1 : Fondements théoriques de l’audit légal.....	6
Introduction.....	7
Section 1 : cadre conceptuel de l’audit.....	8
1. Historique de l’audit :.....	8
1.2. Evolution du commissariat aux comptes en Algérie :.....	10
2. Définition de l’audit.....	13
3. Typologies d’audit.....	14
3.1. Typologie selon l’intervenant.....	14
3.2. Typologie selon l’objectif de la mission.....	16
Section 2 : Cadre réglementaire et juridique de l’audit légal.....	20
1. Les Normes Internationales d’Audit (ISA) :.....	20
2. Les Normes d’audit algériennes :.....	20
3. Propriétés de la profession de commissariat aux comptes :.....	21
3.1. Statut du commissaire aux comptes :.....	21
3.2. Nomination du commissaire aux comptes :.....	21
3.3. Durée et expiration de la fonction du CAC :.....	22
3.4. Obligations et prérogatives du commissaire aux comptes :.....	23
3.5. Les responsabilités du commissaire aux comptes :.....	24
Section 3 : La démarche d’une mission d’audit légal.....	26
1. Acceptation de la mission :.....	27
1.1. Contenu de la lettre de mission :.....	27
2. Evaluation des risques et planification :.....	28
2.1. Prise de connaissance de l’entité et du contrôle interne :.....	28
2.2. Evaluation des risques :.....	29
2.3. Fixation du seuil de signification :.....	29

2.4. Planifications, élaboration du plan de mission et du programme de travail :.....	30
3. Procédures mises en œuvre à l'issue de l'évaluation des risques :.....	31
3.1. Adaptation de la démarche d'audit :.....	31
3.2. Appréciation du contrôle interne :.....	31
3.3. Obtention d'éléments probants :	31
3.4. Inspection des enregistrements et documents :.....	32
3.5 Observation physique et inspection des actifs corporels :	32
3.6. Travaux de fin de mission.....	32
3.7. Rapport d'audit et communication :.....	33
Conclusion.....	34
Chapitre 02 l'impact de l'audit légal sur la performance de l'entreprise.....	35
Introduction	34
Section 1 : Notions fondamentales sur la gouvernance d'entreprise.	35
1. Historique :	35
2. Définitions :	36
3. Les principales théories de la gouvernance d'entreprise :.....	37
3.1 La théorie d'agence	37
3.2 La théorie des parties prenantes :	38
3.3 La théorie des coûts de transaction :.....	39
4. Le rôle de la gouvernance des entreprises :.....	39
5. les mécanismes de la gouvernance d'entreprise :	39
5.1 Les mécanismes externes de gouvernance:.....	39
5.2 Les mécanismes internes de la gouvernance d'entreprise:	40
6. Les principes fondamentaux de la gouvernance :	42
6.1. La responsabilité :	42
6.2. La transparence :	42
6.3. L'Etat de droit :	42
6.4. La participation :	42
7. Les objectifs de la gouvernance :.....	42
Section 2 : Notions fondamentales sur la performance d'entreprise	44
1) La performance de l'entreprise : un concept complexe et difficile à définir :	44
2 : Les composantes de la performance :	45
2.1 Efficacité :.....	45
2.2 Efficience :	45
2.3 Pertinence :.....	46

3. Typologies de la performance :	46
3.1 La performance organisationnelle :	46
3.2 La performance commerciale :	46
3.3 La performance stratégique et la performance concurrentielle :	47
3.4 La performance sociale :	47
3.5 La performance financière :	47
4. Les dimensions de la performance	47
4.1 La performance et actionnaire :	48
4.2 La performance et clients :	48
4.3 La performance et personnel :	48
4.4 La performance et partenaire :	48
4.5 La performance et public :	48
4.6 La performance et système de qualité :	48
5. la différence entre la performance interne et externe	48
6. Qu'est-ce que piloter la performance ?	49
7. La mesure de la performance :	50
8. Les objectifs de la mesure e la performance :	50
8.1. Un objectif d'information	51
8.2. Un objectif d'indication	51
8.3. Un objectif de pilotage	51
9. Comment agir sur la performance de l'entreprise?	52
Section 3 : l'impact de l'audit légal sur la performance de l'entreprise	53
1. Les services du commissaire aux comptes :	53
1.1 La certification des comptes :	53
1.2 L'accompagnement personnalisé :	54
1.3 La mission d'alerte :	54
2. Le gouvernement d'entreprise :	56
2.1 L'audit légal comme solution aux problèmes d'agence :	56
2.2 L'auditeur et l'asymétrie d'information :	57
2.3. L'audit comme un outil au service de toutes les parties prenantes (stakeholders) : .	58
2.4 L'audit légal et le renforcement de la gouvernance :	59
3. L'audit externe impacte la performance de l'entité :	59
Conclusion :	61
Chapitre03 : conduite d'une mission d'audit légal sur le cycle de trésorerie	62
Introduction :	62

Section 01 : Présentation du cabinet ECOVIS	63
1.Pourquoi le conseil d'Ecovis est quelque chose de spécial :	63
2.Présentation du cabinet ECOVIS :.....	63
2.1 Historique et présentation du cabinet ECOVIS en Algérie :	64
2.2 L'effectif du cabinet Ecovis en Algérie :.....	64
2.3 L'organigramme du cabinet ECOVIS en Algérie :.....	65
2.4 Les sévices de chaque département :.....	65
Section 02 : déroulement d'une mission d'audit légal du cycle trésorerie.....	68
1.Prise de connaissance générale de l'entreprise « Algérie télécom ».	68
1.1 Objectif de la mission :.....	68
1.2 Prise de connaissance de l'entreprise ALGERIE TELECOM:.....	68
1.3Organisation et fonctionnement de DOT Oum el Bouaghi :	69
1.4 Organigramme de direction Opérationnel de Télécommunications	62
1.5 Des généralités sur DOT OEB :.....	71
1.6 Présentation de la DFC et ses services (le service audité) :.....	71
1.7 L'organigramme du département Finances et comptabilité:	71
1.8Les taches et les responsabilités du service concerné :	72
2. Evaluation des risques et planification :.....	73
3. Evaluation du contrôle interne :.....	74
3.1 Tests de conformité :	74
3.2 Grille de séparation des taches :.....	79
3.3 Questionnaires du contrôle interne :.....	80
3.4 Test de permanence	83
4. Examen des comptes de trésorerie	87
4.1.Examen du compte bancaire :	87
4.2 Examen des comptes caisse :	89
4.3 Examen des comptes liés aux encaissements et décaissements :.....	90
5. recommandations :	91
6.La phase de conclusion :	91
Conclusion.....	92
Conclusion Générale :.....	93
Bibliographie.....	94
Annexes	94