

Remerciement

Avant toute chose, je remercie le Bon Dieu le tout puissant.

Je tiens également à remercier :

- ❖ Tous les enseignants de l'école supérieure de commerce qui m'ont accompagné durant mes études et spécialement mon encadreur Dr. BOUHADIDA Mohamed.

- ❖ Tout le personnel du cabinet d'expertise comptable « Aissi Consulting », pour son aide et soutien, notamment Mr. AISSI Abbas.

- ❖ Toutes les personnes qui ont participé, de près ou de loin, à la réalisation de ce mémoire.

Dédicace

Je dédie ce travail à :

- ❖ Ma très chère mère pour son amour et encouragement depuis toujours en comblant cet immense vide du défunt papa.

- ❖ Mes chers frères et sœurs, et toute ma famille.

- ❖ Mes très chers amis.

- ❖ Mon encadreur Dr. Mohamed BOUHADIDA pour sa présence et ses conseils.

Liste des matières

Liste des matières	I
Liste des tableaux	IV
Liste des schémas.....	VI
Liste des abréviations	VII
Liste des annexes.....	VIII
Résumé	IX
Introduction générale.....	a
Chapitre 01 : La pratique universelle de l’audit.....	2
Section 01 :L’audit	2
1) Bref historique.....	2
2) Définition et objectifs de l’audit	3
3) Les différents types d’audits	5
Section 02 :L’approche d’audit par les risques.....	7
1) Evolution des approches d’audit.....	7
2) Présentation de modèle d’audit par les risques	9
3) Les différents types de risques d’audit	11
Section 03 :La théorie d’agence et l’audit.....	13
1) Le problème d’agence.....	13
2) L’indépendance de l’auditeur	15
3) Le rôle de l’audit dans la gouvernance de l’entreprise.....	17

Section 04 :La normalisation de l’audit	19
1) Les scandales financiers.....	19
2) Les lois internationales	20
3) Les normes d’audit appliquées au niveau international.....	22
Section 05 :Les organismes professionnels	27
1) L’organisation internationale des comptables (IFAC)	27
2) Conseil des normes internationales d’audit et d’assurance IAASB	28
3) Conseil des normes internationales d’éthique des professionnels comptables (IESBA).....	30
Chapitre 02 : L’environnement Algérien de contrôle et d’audit	35
Section 01 :Le commissariat aux comptes en Algérie	35
1) Le commissariat aux comptes en Algérie	35
2) La responsabilité du commissaire aux comptes.....	37
3) Les parties prenantes.....	40
Section 02 :L’organisation de la profession du commissariat aux comptes en Algérie.....	42
1) Le conseil national de la comptabilité	42
2) L’ordre national des experts comptables, la chambre nationale des commissaires aux comptes et l’organisation nationale des comptables agréés.....	43
Section 03 :L’audit légal	46
1) Définition et missions d’audit légal.....	46
2) Le cadre légal et réglementaire	47
3) Les normes des rapports du commissaire aux comptes :.....	48

Section 04 :L’audit interne	50
1) Définition de l’audit interne.....	50
2) Champ d’application de l’audit interne	50
3) Les normes d’audit interne et le code de déontologie	53
Section 05 :La démarche d’audit	55
1) La prise de connaissance et la planification de la mission	55
2) L’évaluation du contrôle interne.....	56
3) La révision des comptes.....	57
4) La finalisation de la mission et l’émission du rapport d’audit	57
Chapitre 03 : Pratique de l’audit au niveau de l’INAPI	62
Section 01 :L’Institut National Algérien de la Propriété Industrielle.....	62
1) Présentation de L’INAPI.....	62
2) Mission et attribution de l’INAPI	63
3) Organigramme de l’INAPI	65
Section 02 :Rapport général de Commissariat aux Comptes Exercice 2013.....	68
Conclusion générale	69
Bibliographie.....	69

Liste des tableaux

N°	Intitulé	Page
1	Liste des normes internationales d'audit ISA	24
2	Normes des rapports du commissaire aux comptes	49
3	Actif du Bilan	68
4	Passif du Bilan	68
5	Le résultat	68
6	Le détail du poste Autres débiteurs	69
7	Disponibilités et assimilés	70
8	Bilan Actif	72
9	Bilan passif	73
10	Tableau de Comptes de Résultat	74
11	Tableau des Flux de Trésorerie	75
12	Tableau de variation des capitaux propres	76
13	Actifs Non Courants	77
14	Tableau des Immobilisations corporelles	77
15	Tableau du compte Bâtiment	78
16	Aménagements Construction en concession	79
17	Tableau des Actifs Courants	80
18	Stocks et encours	80
19	Créances sur Clients	81
20	Clients divers	81
21	Tableau des clients douteux	82
22	Autres débiteurs	83
23	Organisme publique produits à recevoir	83
24	Charges Constatées d'Avance	84
25	Les Impôts et Assimilés	85
26	Acomptes IBS	85
27	Tableau des comptes bancaires	86
28	Capitaux Propres	86
29	Report à Nouveau	87
30	Autres provisions pour charges	88
31	Passif courant	88

Liste des tableaux

32	Fournisseurs et comptes rattachés	89
33	Fournisseurs de Stocks	89
34	Fournisseurs de Services	90
35	Impôts passif	90
36	Autres dettes	91
37	CNAS - Charges Patronales	92
38	Organismes Publique charges à payer	93
39	Détention pour compte	95
40	Recettes en attente d'imputation	96
41	Comptes de produits	96
42	Comptes de charges	97
43	Résultat de l'exercice	97
44	Produits des activités ordinaires	97
45	Autres produits opérationnels	98
46	Produits Exceptionnels	98
47	Reprise sur pertes de valeur et provisions	99
48	Comptes de charges	99
49	Achats consommés	100
50	Services extérieurs et autres consommations	101
51	Les Charges de personnel	102
52	Impôts, taxes et versements assimilés	103
53	Autres charges opérationnelles	103
54	Charges exceptionnelles de gestion courante	103
55	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	104
56	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	104
57	Tableau des cinq rémunérations les plus élevés	106
58	Les résultats des 05 derniers exercices	107

Liste des schémas

N°	Intitulé	Page
1	Comparaison entre l'approche d'audit traditionnel et l'approches d'audit par les risques	9
2	Exemple de mise en œuvre du modèle de risque d'audit et de son caractère itératif	10
3	La théorie d'agence : une explication de la divulgation d'information	14
4	Le cadre général des normes de l'IAASB	29
5	Les trois partie de code d'éthique de l'IFAC	30
6	principes fondamentaux du code d'éthique	32
7	Organigramme de l'INAPI	65
8	L'organigramme de la Direction de L'Administration des Moyens (DAM)	66

Liste des abréviations

CAC	Commissaire aux comptes
CAC 40	Cotation Assistée en Continu
CNC	Conseil National de la Comptabilité
CRC	Comité de la Réglementation Comptable
EPIC	Etablissement Public à caractère Industriel et Commercial
GAAS	Normes d'audit généralement admises
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IAS	International Accounting Standards
IASB	International Accounting Standards Board
IBS	Impôt sur les Bénéfices
IESBA	Conseil des normes internationales d'éthique des professionnels comptables
IFAC	International Federation of Accountants
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committee
IFRS	International Financial Reporting Standards
IIA	Institute of Internal Auditors
INAPI	Institut National Algérien de la Propriété Industrielle
IRG	Impôt sur le Revenu Global
ISA	International Standards on Auditing
ISAE	Normes Internationales de missions d'Assurances
ISO	International Organization for Standardization
ISQC	Normes Internationales de Contrôle Qualité
ISRE	Normes internationales d'Examen limité
LSF	Loi de Sécurité Financière
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
SCF	Systeme Comptable Financier
SEC	Securities and Exchange Commission
SOX	Sarbanes-Oxley act
TAP	Taxe sur l'activité professionnel
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée

Liste des annexes

N°	Intitulé
1	l'Arrêté du 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes.
2	Arrêté du 12 janvier 2014 fixant les modalités de transmission des rapports du commissaire aux comptes.
3	Loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.
4	Check List de continuité d'exploitation comme présenté par l'IAASB

Summary

Algeria has made impressive progress putting in place the financial accounting system. Since the beginning of introducing to market economic system, the Algerian Government gave a significant attention to modernize the accounting standards in line with international good practice, unfortunately it neglected the auditing standards, so in one hand, Algeria presented its financial statements in line with the international practices, but in the other hand controlled and audited these financial statements with a national standards (absence of systems coherence).

This work focus on the gap that exist between the international practices of audit according to the International Standards on Auditing ISAs, and the practices that exist in Algeria, and also whether we should adopt this international standards on auditing that proved their effectiveness and efficiency in terms of quality of the auditing process and auditing reports, or we should adopt a national auditing standards based or inspired for the international standards on auditing , especially after the implementation of financial accounting system which was inspired for the international accounting standards IAS/IFRS, knowing that the ISAs and the IAS/IFRS are two guides that complete each other.

Key words

Reporting.

International Standards on Auditing.

International Accounting Standards.

Financial Accounting System.

Introduction générale

Introduction générale

L'adoption du SCF Algérien inspiré du référentiel IAS/IFRS a créé, aussi bien au niveau des pratiques que des travaux académiques, de sujets débattus et demeurent ainsi, sur différents aspects d'ordre managérial, fiscal, comptable, financier, informationnel et autre, aussi bien au niveau interne à l'entreprise qu'au externe et macro structurel.

L'Algérie est en train de compléter cette chaîne informationnelle, comptable, fiscale et financière, par l'adoption d'un autre processus de contrôle qui s'ajoute et améliore le système de contrôle et d'audit de cette chaîne. Il s'agit des normes d'audit appliquées à l'internationale appelée communément **International Standards on Auditing (ISA)**.

A ce jour, quatre ans après l'entrée en vigueur du référentiel SCF, aucune déclaration n'a été faite quant à la position du législateur Algérien sur lesdites normes ISA. La pratique de l'audit imposée aux entreprises Algériennes, se limite à l'audit légal. Les autres types d'audits, en l'occurrence, l'audit interne demeure facultatif auprès de ces entreprises et parfois d'une efficacité limitée pour celles où cette fonction a été imposée par force de loi. Il est temps donc de s'interroger sur l'état des lieux de la fonction d'audit en Algérie en faisant un rapprochement par rapport aux pratiques universelles en la matière.

Les raisons pour lesquelles nous avons choisi ce thème sont d'une part pour répondre à un sujet d'actualité en Algérie, qui est l'adoption du nouveau référentiel comptable inspiré des normes IAS/IFRS sans adopter un nouveau référentiel d'audit, et d'autre part pour approfondir nos connaissances sur la profession d'audit en Algérie.

Pour cela, notre problématique principale de cette recherche pourrait être comme suit :

« Quel est le niveau du gap qui existe entre nos pratiques d'audit en Algérie et les normes ISA ? »

De cette question principale découle une série de sous questions qui peuvent être résumées comme suit :

- Est-ce que la profession de l'audit en Algérie se rapproche des pratiques universelles ?
- L'acceptation des normes ISA sur le plan international est-il suffisamment démontré ?

Introduction générale

- Quelles sont les nouvelles exigences de la mise en œuvre du système comptable financier « SCF » pour la profession du commissariat aux comptes ?

Afin de mieux cerner notre sujet, il est important de formuler les hypothèses suivantes :

- Les normes d'audit actuelles ne sont pas adaptées aux objectifs du nouveau système comptable et financier ;
- L'Algérie doit adopter les normes internationales d'audit, ou bien adopter un référentiel national inspiré de ces normes ;
- Il existe un organisme professionnel qui veille à la réflexion, l'adoption et l'application des normes d'audit.

Du point de vue méthodologique, nous avons suivi le modèle descriptif pour la partie théorique et analytique pour la partie pratique, cette méthodologie vise à apporter des éléments de réponse à notre problématique et aux questions secondaires.

Pour cela nous avons subdivisé ce travail de recherche en trois chapitres, le premier chapitre présente les pratiques universelles de l'audit, dont l'approche d'audit par les risques et la normalisation d'audit a été suffisamment discutée. Le deuxième chapitre se focalise sur la profession du commissariat aux comptes en Algérie, en tant que processus de contrôle légal, en décrivant la démarche d'audit suivie dans ce processus. Enfin le troisième chapitre est consacré à un cas pratique à travers lequel nous allons essayer de faire une analyse des exigences de la profession du commissariat aux comptes après l'adoption du nouveau système comptable et financier.

Chapitre 01 :
**La pratique universelle de
l'audit**

Chapitre 01 : La pratique universelle de l'audit

L'audit externe ne cesse pas d'améliorer au cours de ces dernières années, notamment après les scandales financiers qui ont frappé le monde et secoué la confiance des investisseurs ; la perte de la crédibilité des auditeurs a poussé les organisations à améliorer la normalisation de cette profession dans le cadre des normes internationales d'audit.

Afin d'éclairer des points nous allons subdiviser ce chapitre en cinq sections :

Au cours de la première section nous allons essayer de donner l'historique de l'audit, des définitions et ses différents types.

Dans la deuxième section nous allons présenter l'approche d'audit par les risques, son évolution et aussi les différents types de risque.

La troisième partie traite la théorie de l'agence et l'audit, l'Indépendance de l'auditeur et le rôle de l'audit dans la gouvernance de l'entreprise.

Dans la quatrième partie nous allons traiter les grands axes de la normalisation d'audit dans le monde on commence par la présentation de quelques scandales financiers, la loi Sarbanes-Oxley et la loi de la sécurité financière, enfin les normes internationales d'audit après les réformes.

Finalement nous allons présenter les organismes professionnels de la fonction, qui veillent à la profession comptable.

Section 01 : L'audit

1) Bref historique

Le mot audit est issu du mot latin audire, c'est-à-dire « écouter ». La première forme d'audit fait est, en France, le commissaire aux comptes, institué par la loi du 24 juillet 1867. Le commissaire aux comptes avait alors pour rôle la vérification des comptes d'une société pour s'assurer qu'ils avaient bien été établis selon les comptable couramment acceptées, qu'il n'y avait pas d'omissions de nature à altérer l'image fidèle et régulière donnée de la réalité économique de la société par les comptes¹.

¹ Elisabeth Bertin, Christophe godowski, Rédha Khelassi, Manuel de comptabilité et d'audit, Berti Editions, Alger 2013, p : 526

Chapitre 01 : La pratique universelle de l'audit

Progressivement, le terme d'audit a connu une extension, en raison de l'image de rigueur qu'il véhicule, des risques qu'il parvient à identifier, de la complexité des paramètres de gestion et de contrôle qu'il doit maîtriser. Tous ces bienfaits associés au « audit » ont fortement contribué à son développement et à sa généralisation¹.

Ainsi, l'activité d'audit a fait l'objet de plusieurs déclinaisons. En effet, les domaines d'intervention de l'audit se sont multipliés. Aujourd'hui, l'audit a pénétré tous les domaines, toutes les fonctions, toutes les activités ou toutes les opérations de l'entreprise, tous les stades décisionnels. Certaines entités font même l'objet de plusieurs audits au cours d'un exercice ou d'une période. La pratique de l'audit s'est étendue aux organisations publiques, aux associations et aux petites et moyennes entreprises. On parle ainsi d'audit dans les entreprises publiques, d'audit des associations, d'audit des PME/PMI, d'audit des filiales...

2) Définition et objectifs de l'audit

2.1) Définition de l'audit

On peut donner quelques définitions pour l'audit comme suit :

- L'audit a été défini par l'IFAC comme, « l'audit a pour but d'augmenter le niveau de confiance que les états financiers inspirent aux utilisateurs visés. Pour que ce but soit atteint, l'auditeur exprime une opinion indiquant que les états financiers ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel d'information financière applicable. Dans le contexte de la plupart des référentiels à usage général, cette opinion consiste à indiquer si les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle conformément au référentiel »
- L'audit est aussi défini comme, « une action ordonnée par un dirigeant qui confie à un tiers la vérification de la conformité d'opérations de gestion par rapport à ce qui devrait être, vérification et suivie d'une opération sur le fonctionnement de l'activité auditée. L'audit est ainsi devenu une fonction permettant de répondre à une double exigence des responsables : garder la maîtrise du processus dont la

¹ Elisabeth Bertin, Christophe godowski, Rédha Khelassi, Op-cit, 2013, p : 526

complexité et croissante et disposer d'informations fiables et pertinentes pour aider la décision. »¹

Donc on est passé alors de la vérification à l'appréciation des risques et à la recherche de l'efficacité par le conseil. L'audit s'applique à toutes les organisations, qu'elles soient privées ou publiques et selon la taille et le statut de l'entité, l'activité d'audit sera exercée par un ou plusieurs auditeurs ou par un responsable.

- L'audit peut être ainsi définie : « l'audit est une activité qui applique en toute indépendance des procédures cohérentes et des normes d'examen en vue d'évaluer l'adéquation, la pertinence, la sécurité, et le fonctionnement de toutes ou partie des actions menées dans une organisation par référence à des normes »²

2.2) Les objectifs de l'audit

L'audit peut avoir un seul ou plusieurs objectifs selon le contexte, parmi ses objectifs :

- La vérification de la conformité d'un système de management, par rapport à un référentiel normatif de référence, il s'agit donc de³ :
 - Révéler les non-conformités et mesurer les écarts de mise en œuvre afin de faire ressortir des observations positives ou de non-conformités entre la référence (le référentiel normatif) et la définition et l'application du système de management.
 - Et d'une façon plus spécifique l'objectif peut être de vérifier la conformité par rapport à un point précis ou un référentiel restreint et définit parfois unilatéralement comme l'audit du commissaire aux comptes ou l'audit d'exigences contractuelles...etc.
 - L'objectif de conformité peut être également de certifier au sens produit ou service par exemple une marque X.
- La mesure de l'efficacité, de l'efficience ou de la maturité, selon une échelle graduée, ce type de mesure facilite l'attribution de prix de l'établissement d'un classement comme les trois degrés du dispositif de reconnaissance de l'excellence EFQM, aussi il peut permettre une comparaison avec ses parties.⁴

¹ Claude Grenier et Jean Bonnebouche, Auditeur Opérationnel, Efficacité, Efficience ou sécurité, 2eme édition, Economica, Paris, 1996, p : 39.

² Jean-Charles Bécour et Henri Bouquin, Audit Opérationnel, Efficacité, Efficience ou sécurité, 2eme édition, Economica, Paris, 1996, P12

³ Vincent Lacolare, Pratique de l'audit à valeur ajoutée, Afnor, Paris, 2010, p : 10.

⁴ Idem p : 15.

- **Adopter des améliorations**, en parlant ici d'audit de progrès qui vise à identifier des pistes possibles d'amélioration tant sur les produits et services que les méthodes de travail ou encore les processus.¹
- **Prévention des risques et zones de vulnérabilité**, le paradigme de risque occupe une place importante en audit, au moment où apparaît la notion de « développement durable » l'auditeur trouve une raison supplémentaire de s'attacher à la notion de risque, ainsi de sa finalité initiale, l'évolution du contrôle interne, donc l'audit se risque, ainsi de finalité initiale, l'évaluation du contrôle interne, donc l'audit se trouve entraîné vers des finalités plus larges : l'identification et la prévention des risques.²

On peut également citer quelques objectifs spécifiques de l'audit comme :

- **Protection du patrimoine**, non uniquement les actifs incorporels, corporels ou circulants de l'organisation mais aussi, ses ressources humaines contre les risques sociaux, son image de marque de l'organisation, son savoir-faire technique et gestionnaire, ainsi que la confidentialité de ses informations non partagées.
- **Qualité du système d'informations**, in ne suffit pas que l'information soit bonne, encore faut-il que le système permette la fiabilité, la vérifiabilité, l'exhaustivité, la pertinence et l'accessibilité.
- **Conformité aux directives**, d'abord, examiner le degré de respect des dispositions législatives et réglementaires en vigueur, les politiques, les plans, les programmes et les budgets prévisionnels et de la traçabilité des procédures codifiées, ensuite, analyser les causes éventuelles du non-respect des directives par exemple mauvaise communication ou défaut de supervision ou confusion des tâches...Etc.
- **Utilisation optimale des ressources**, s'assurer si les ressources mobilisées par l'organisation répondent aux facteurs clés du succès : efficacité, efficience, économie.

3) Les différents types d'audits

Le vocabulaire relatif au type d'audit est peu stabilisé, entretenant la confusion chez les audités. De multiples distinctions sont faites, des écoles naissent preuve de la relative jeunesse de cette discipline.

¹ Vincent Lacolare, Op-cit, 2010 p : 15.

² Claude Grenier et Jean Bonnebouche, Op-cit, 1996, p : 12

3.1) Selon l'évolution des pratiques d'audit

L'historique du sujet permet de distinguer

- **L'audit de régularité** : c'est le plus ancien type d'audit. L'auditeur vérifie la bonne application des règles internes de l'entreprise, le fonctionnement correct des structures, le respect des dispositions légales.
- **L'audit d'efficacité** : l'auditeur ne limite plus son contrôle à la forme mais examine le bien-fondé des règles mises en place. Il relève les redondances, les dysfonctionnements qui nuisent à l'efficacité de l'entreprise.
- **L'audit de management** : c'est le type d'audit le plus récent. L'auditeur examine la manière dont est élaborée la politique de l'entreprise puis vérifie la cohérence entre la politique et les moyens mis en œuvre.

3.2) Selon le champ couvert

On distingue alors deux catégories

- **L'audit comptable et financier** : il a pour objectif de garantir la validité des informations comptables.
- **L'audit opérationnel** : il s'applique aux différentes « opérations » de l'entreprise : production, marketing, communication, ressources humaines, ...

3.3) Selon la dimension concernée de l'organisation

On peut distinguer

- **L'audit stratégique** : il évalue la pertinence de la stratégie choisie dans le cadre de l'environnement de l'entreprise.
- **L'audit de gestion** : il concerne l'appréciation de la performance économique et financière de l'entreprise.
- **L'audit social** : il porte sur le système de gestion des ressources humaines et le pilotage des relations sociales.

3.4) Selon l'audité

Du point de vue de l'audité, il existe deux principaux type d'audit :

- **L'audit de routine** : il a pour finalité de vérifier la bonne application des règles d'organisation et de fonctionnement de l'entreprise. Tel est le cas des audits interne de qualité ou de comptabilité.

- **L'audit de changement** : il est demandé à l'auditeur un diagnostic sur un aspect de l'entreprise pour conforter le prescripteur dans son opinion ou l'aider à formuler des améliorations.

3.4) Selon l'auditeur :

On distingue alors deux types :

- **L'audit interne** : lorsqu'il est assuré par une équipe appartenant à l'entreprise.
- **L'audit externe** : lorsqu'il est assuré par une équipe externe à l'entreprise.

Section 02 : L'approche d'audit par les risques

1) Evolution des approches d'audit

Dans le passé, l'auditeur financier commence directement par les comptes pour vérifier toutes les pièces comptables et n'accordait pas ou peu d'importance à la compréhension de l'activité de l'entité, à ses systèmes de traitement de l'information comptable et à son contrôle interne.

Sous l'effet de l'accroissement de la taille des entreprises et du nombre de plus en plus important de pièce et documents comptables, la première évolution a consisté, pour les auditeurs, à chercher le moyen d'alléger le contrôle des comptes en accordant un rôle accru aux systèmes de contrôle interne. D'où la naissance de l'approche par les systèmes¹.

La deuxième évolution, au début des années 1970, s'articule autour de la notion de « risque ». C'est l'approche d'audit par les risques. Cette approche, limitée initialement aux grands cabinets qui sont à l'origine de sa mise en application, s'est vue progressivement étendue, à partir des années 1980, aux autres professionnels.

L'adoption de cette approche s'est rendue nécessaire pour faire face aux besoins des utilisateurs, qui accordent plus d'importance à l'opinion et au rapport d'audit qu'à la justification des comptes, et aux besoins des cabinets qui devenant de plus en plus

¹ Hedi Regaya (2013), Introduction à l'audit financier, Support de cours du Module audit financier, Master comptabilité, Université de Tunis, p: 5

Chapitre 01 : La pratique universelle de l'audit

nombreux, sont soumis aux règles de la concurrence et doivent ainsi être de plus en plus compétitifs¹.

Ces besoins sont ressentis à travers le concours des facteurs suivants :

- La nécessité d'optimiser les ressources (auditeurs) sur le terrain, qui sont généralement un nombre insuffisant par rapport à la masse de travaux demandés ;
- Des délais de plus en plus courts sont alloués à l'auditeur pour exprimer une opinion d'audit et remettre un rapport (souvent de quelques semaines à partir de la communication des états financiers par la direction) ;
- Des honoraires limités par la concurrence interprofessionnelle et par le fait que les clients ne sont pas prêts à acheter la prestation de l'auditeur à quel prix ;
- De nouvelles exigences quant à la qualité et les résultats de l'audit, sont exprimées par les utilisateurs, les autorités de contrôle et les régulateurs.

Il semble donc que l'équation est difficile à résoudre, et l'on se demande comment arriver avec des honoraires tirés vers le bas par la concurrence à réaliser des gains de productivité, en limitant notamment les budgets temps, tout en augmentant le niveau d'assurance ainsi que l'efficacité et la qualité de l'audit ?

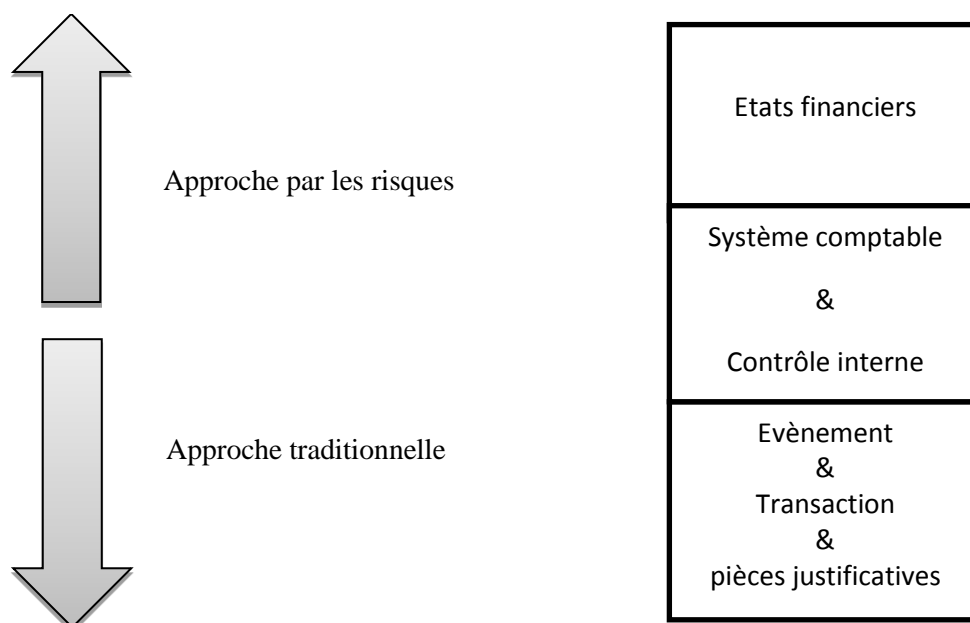
C'est ainsi l'approche de l'audit par le risque englobe :

L'objectif étant donc, de concentrer l'effort de l'auditeur sur les zones de risques. Ceci se traduit par une meilleure efficacité (réalisation de l'objectif de certification) et une efficacité (adéquation coûts/avantage des moyens de vérification mis en œuvre) de l'audit.

La comparaison entre l'approche par les risques et l'approche traditionnelle d'audit se présente schématiquement comme suit :

¹ Stéphanie Théry-Dubuisson, l'audit, La Découverte, Paris, 2009, p : 29

Schéma 1: Comparaison entre l'approche d'audit traditionnel et l'approches d'audit par les risques



Source : Hedi Regaya (2013), Introduction à l'audit financier, Support de cours du Module audit financier, Master comptabilité, Université de Tunis, p : 8.

2) Présentation de modèle d'audit par les risques

L'auditeur est appelé à exprimer son opinion dans un rapport. Le risque qu'il peut encourir, c'est le risque de se tromper sur son opinion, c'est qu'on est convenu d'appeler le risque d'audit.

L'approche d'audit par les risques cherche donc à étudier les composants du risque d'audit ainsi que la relation qui existe entre ses composantes.

Le modèle d'approche de l'audit par les risques, publié par l'IFAC repose sur quatre normes ¹:

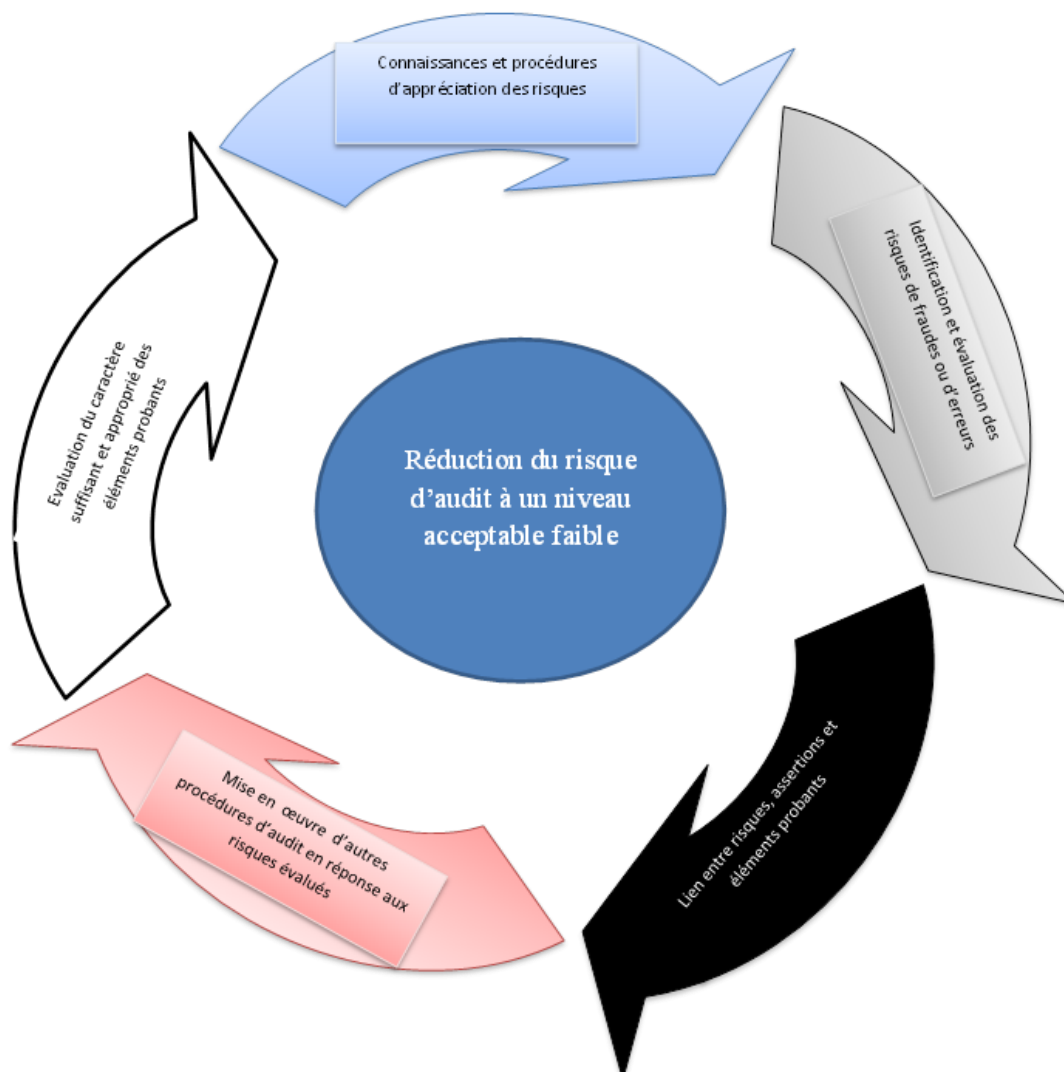
- Deux normes nouvelles aux titres très éloquents : la norme ISA 315, « Compréhension de l'entité et de son environnement et évaluation des risques d'anomalies significatives » et la norme ISA 330 « procédures mises en œuvre par l'auditeur en réponse aux risques évalués ».

¹ Mohamed Hamzaoui, Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne, 2eme édition, Pearson, paris, 2008, p 42.

Chapitre 01 : La pratique universelle de l'audit

- Deux normes révisées : la norme ISA 200 « objectifs et principes généraux en matière d'audit d'états financiers » et la norme ISA 500, « Elément probant ».
- Cette démarche consiste pour l'essentiel à :
- vérifier si les parties comptables de l'entité correspondent au référentiel comptable applicable à celle-ci.
 - comprendre et identifier les secteurs nécessitant une attention particulière, tels que la gestion des risques d'entreprise par l'entité, sa nature, le respect des lois, du règlement et les risques de fraude.

Schéma 2: Exemple de mise en œuvre du modèle de risque d'audit et de son caractère itératif



Source : Mohamed Hamzaoui, gestion des risques d'entreprise et contrôle interne, 2eme édition, Pearson, paris, 2008, p 43.

L'auditeur doit approfondir, par des procédures d'audit appropriées, l'identification et l'évaluation des risques au niveau des catégories d'opérations, des soldes de comptes, des informations données dans l'annexe et des assertions, correspondantes pour réduire le risque d'anomalies significatives à un niveau acceptable faible¹.

3) Les différents types de risques d'audit

Le risque d'audit correspond à la possibilité pour l'auditeur d'exprimer une opinion inappropriée sur les états financiers du fait d'anomalies significatives contenues dans ceux-ci.

D'après les normes ISA, le risque d'audit est ventilé en deux composantes :

- Le risque d'anomalies significatives qui se subdivise lui-même en deux parties : risque inhérent et risque de non-détection,
- Le risque de non-détection.

Le risque inhérent (RI) et le risque de non-détection (RND) sont des risques à l'entité et qui existent indépendamment de l'audit des états financiers.

3-1) Le risque inhérent

D'après la norme ISA 200 : « le risque inhérent (RI) correspond à la possibilité qu'une assertion comporte une anomalie qui pourrait être significative, soit individuellement, soit cumulée avec d'autres anomalies, nonobstant les contrôles existants ».

C'est-à-dire que malgré les contrôles effectués, il est toujours possible qu'une anomalie significative puisse exister dans une assertion (affirmation ou déclaration).

Le risque inhérent est mesuré par la probabilité d'existence, nonobstant le contrôle interne en place, d'anomalie dont le montant est significatif. Le risque qu'une assertion comporte des erreurs significatives sans considérer l'effet correcteur des systèmes de contrôle.

¹ Mohamed Hamzaoui, Op-cit, 2008, p 42

3-2) Le risque lié au contrôle

Selon l'ISA 200 : «Le risque lié au contrôle correspond au risque qu'une anomalie significative susceptible de se produire au niveau d'une assertion portant sur un flux d'opérations, un solde de compte ou une information fournie dans les états financiers et qui pourrait être significative individuellement ou cumuler avec d'autres, ne soit ni prévenue, ni détectée et corrigée en temps voulu par le contrôle interne de l'entité ».

C'est donc, le risque que le contrôle interne de l'entité ne permette pas de prévenir, ou de détecter et corriger, en temps opportun, une erreur significative présente dans une assertion

Ce risque est fonction de la mesure dans laquelle la conception et le fonctionnement du contrôle interne permettent d'atteindre les objectifs de l'entité qui sont pertinents pour la préparation de ses états financiers. Il subsiste toujours un risque lié au contrôle interne

Les facteurs de risque lié au contrôle peuvent être regroupés en deux grandes catégories selon qu'ils proviennent d'une conception inappropriée des procédures ou d'une mauvaise application de celles-ci.

3-3) Le risque de non-détection

D'après l'ISA 200 : « le risque de non-détection est le risque que les procédures mises en œuvre par l'auditeur pour réduire le risque d'audit à un niveau suffisamment faible pour être acceptable ne détectent pas une anomalie qui existe et qui pourrait être significative, qu'elle soit prise individuellement ou cumulée avec d'autres anomalies ».

Ce risque est fonction de l'efficacité des procédés de vérification et de leur mise en œuvre par l'auditeur. Il découle en partie du fait que l'ordinaire le vérificateur ne vérifie pas intégralement une catégorie d'opérations, un solde de compte ou une information fournie dans les états financiers, et en partie de l'existence d'autres incertitudes.

Le risque de non-détection correspond donc, à la possibilité que les procédures d'audit mises en œuvre par l'auditeur soient inefficaces et ne lui permettent pas de détecter une anomalie dont le montant, seul ou cumulé à celui d'autres anomalies, est significatif.

Ce risque est caractérisé par sa répercussion directe sur la certification, il peut faire émettre à l'auditeur une opinion inappropriée sur les états financiers.

Section 03 : La théorie d'agence et l'audit

Le point de départ de la relation auditeur - audité s'inscrit dans la divergence d'intérêts mise en avant par la théorie de l'agence. Cette théorie d'agence stipule que les propriétaires de l'entreprise (principaux) confient la gestion de celle-ci à des dirigeants (agents). Les agents sont donc supposés agir pour le compte des actionnaires, conformément aux intérêts de ceux-ci.

1) Le problème d'agence

1.1) Problème d'agence entre dirigeants et actionnaires

Les dirigeants, en tant qu'acteurs rationnels peuvent avoir un comportement opportuniste. Ils peuvent en effet chercher à servir leurs intérêts propres aux dépens de ceux de l'entreprise. Et ceci est d'autant plus grave que les actionnaires sont en asymétrie d'information par rapport aux dirigeants puisqu'en confiant la gestion aux « principaux », ils s'en éloignent.

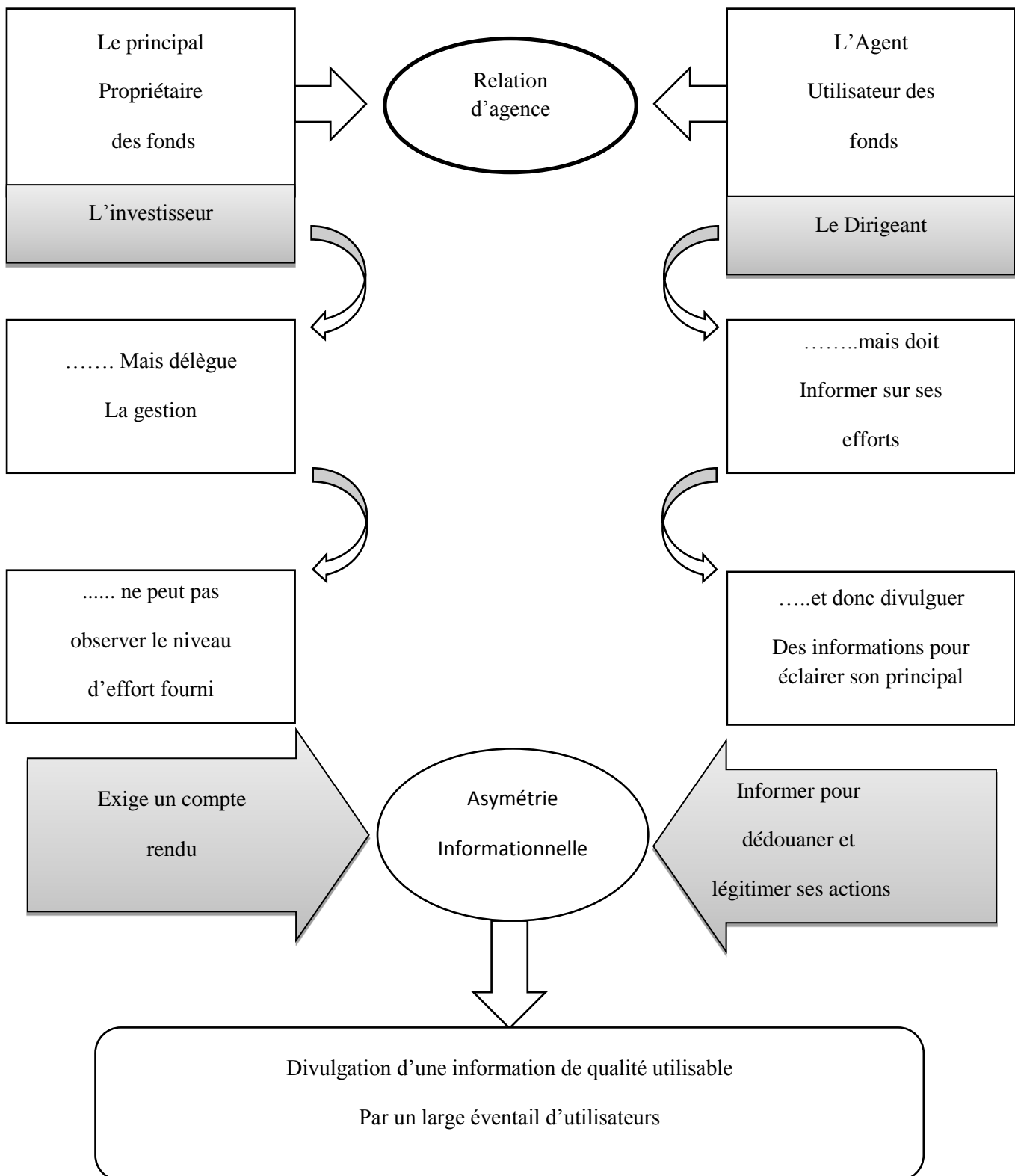
Pour remédier à ces problèmes, les actionnaires ont recours à une tierce personne pour surveiller les dirigeants. Il s'agit de l'auditeur qui a une mission de contrôle de la reddition des comptes et de protection des intérêts des actionnaires. Les auditeurs sont donc les mandataires des actionnaires et représentent la garantie d'une information comptable fiable et sincère.

Cette théorie, souvent utilisée dans la modélisation de la relation auditeur audité repose sur l'idée que l'auditeur est le contrôleur des dirigeants et suggère de ce fait un conflit potentiel entre ces deux acteurs.

1.2) L'audit comme solution aux problèmes d'agence

Dans ce contexte, l'audit apparaît comme une solution aux problèmes d'agence permettant de réduire les comportements opportunistes des dirigeants et de donner plus de crédibilité quant aux états financiers établis par ces derniers.

Schéma 3 La théorie d'agence : une explication de la divulgation d'information



Source : La pratique du Commissariat aux Comptes en relation avec les Normes Internationale d'Audit, journée de formation technique, Ordre des Experts Comptables en collaboration avec PWC, Alger 2004.

Ainsi, on voit que l'audit est d'une part utilisé par les dirigeants en tant que signal leur permettant de montrer leurs performances de gestion et leur respect des principes et méthodes comptables généralement admis lors de leur préparation des états financiers et d'autre part constitue pour les actionnaires un moyen pour contrôler les dirigeants et palier à l'imparfaite observation de ses actions par les actionnaires.

Or, comme les contrats d'intéressement (pratiques américaines) utilisé pour résoudre les conflits d'agence entre actionnaires et dirigeants sont souvent basés sur les résultats comptables et comme ces résultats sont établis par les dirigeants eux-mêmes, il y aura un risque que ces derniers utilisent des méthodes comptables qui maximisent le résultat comptable et par suite leur rémunération.

D'où la nécessité de contrôler les dirigeants à travers un audit effectué par un expert indépendant afin d'éviter d'éventuelles manœuvres et manipulations qui peuvent affecter la valeur de la firme.

Cet audit attestera la sincérité et la fiabilité des comptes et le respect des principes et méthodes comptables généralement admis.

2) L'indépendance de l'auditeur

L'indépendance n'est exigée que dans les missions d'expression d'assurance.

D'après le code de l'IFAC, il est prescrit que les membres des équipes chargées d'une mission d'expression d'assurance, les cabinets et le cas échéant, les cabinets membres du réseau soient indépendants des clients de missions d'expression d'assurance¹.

Et du moment que les missions d'expression d'assurance sont destinées à renforcer le degré de confiance attendue des utilisateurs concernant le résultat de l'évaluation ou la mesure d'un objet par rapport à certains critères, les professionnels qui entreprennent la réalisation de ces missions doivent être et paraître libres de tout intérêt qui pourrait être considéré comme étant incompatible avec l'intégrité, l'objectivité et l'indépendance.

D'ailleurs, le paragraphe 290.2 du code introduit une nouvelle notion sur le caractère relatif et non absolu de l'indépendance « L'utilisation du terme 'indépendance' en lui-même risque de créer des confusions, pris isolément, le terme

¹ <http://www.ifac.org> consulté le 01/05/2014

peut conduire les observateurs à supposer qu'une personne exerçant son jugement professionnel devrait être affranchi de tout lien économique, financier ou autre. Ce qui est impossible, étant donné que chaque membre de la société entretient des relations avec les autres. En conséquence, l'importance des liens économiques, financiers et autres doit également être appréciée en fonction de ce qu'une personne raisonnablement informée ayant connaissance de toutes les informations pertinentes, tendrait raisonnablement à les considérer comme étant inacceptables »

La présence de menaces à l'indépendance du professionnel ne signifie pas nécessairement que l'indépendance d'esprit est compromise (être). Cependant, il est nécessaire, du point de vue des utilisateurs et des régulateurs, que des mesures de protection soient en place afin de circonscrire les risques que l'indépendance soit compromise.

Malheureusement, l'indépendance d'esprit ne se constate pas concrètement, et l'utilisateur de l'information a besoin de preuves concrètes. En fait, ce que l'utilisateur recherche, c'est l'indépendance apparente, c'est-à-dire une relation, entre professionnel comptable et client, structurée de façon que l'indépendance d'esprit ne soit pas compromise.

C'est sur cette apparence d'indépendance que portent les efforts du code et de la plupart des autorités de réglementation.

Quelle est donc la nature des menaces pesant sur l'indépendance et les sauvegardes applicables nécessaires pour éliminer les menaces ou les réduire à un niveau acceptable ?

Les menaces varient suivant les caractéristiques de chaque mission d'expression d'assurance selon qu'il s'agit d'une mission d'audit d'états financiers ou d'un autre type de mission d'expression d'assurance et dans ce dernier cas, suivant la finalité, l'information objet du rapport et les utilisateurs prévus de ce rapport, le code distingue entre¹

- Mission d'audit des états financiers
- Autres missions d'expression d'assurance basées sur des assertions
- Missions d'expression d'assurance par appréciation directe.

¹ <http://www.ifac.org> consulté le 01/05/2014

3) Le rôle de l'audit dans la gouvernance de l'entreprise

Le paragraphe 2 de la norme ISA 260 impose à l'auditeur de « communiquer aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise les problèmes apparus à l'occasion de l'audit des états financiers auxquels ces personnes sont intéressées dans l'exercice de leurs fonctions ».

Le paragraphe 3 de cette norme précise que le terme « gouvernement d'entreprise » désigne les personnes qui ont la responsabilité de définir la stratégie et les politiques de l'entité et qui sont impliquées dans la supervision et le contrôle des activités de celle-ci.

Elles ont généralement la charge de s'assurer que l'entité œuvre à la réalisation des objectifs fixés, d'établir et de présenter les rapports financiers et ont à rendre compte de leurs actions aux personnes qui les ont désignés. Les personnes constituant le gouvernement d'entreprise n'incluent les membres de la direction que si ceux-ci sont investis de telles fonctions.

La séparation entre la propriété et le contrôle engendre le risque que les dirigeants, par le biais de leurs décisions, fassent diminuer la valeur des fonds qui leur ont été confiés. Ce phénomène est expliqué à l'aide de la théorie d'agence (Jensen et Meckling, 1976)¹, laquelle envisage la possibilité d'une divergence d'intérêts entre le principal (actionnaire) et l'agent (le dirigeant).

La stakeholder-agency theory de Hill et Jones (1992)² constitue une tentative intéressante d'élargissement. Elle considère que tous les agents économiques qui ont une créance légitime sur l'entreprise sont des parties prenantes ou stakeholders, et qu'en tant que telles, ils sont en droit d'obtenir une partie de la rente organisationnelle et qu'ils sont susceptibles d'être affectés par des styles de gestion inefficace (Depret et Hamdouch, 2005)³. L'objet essentiel du système de gouvernance est alors de pérenniser le « nœud de contrats » constitutif de l'entreprise, et parallèlement, d'optimiser la « latitude managériale » (Charreaux, 2004)⁴. La gouvernance d'entreprise recouvre ainsi « l'ensemble des mécanismes organisationnels qui ont pour effet de délimiter les

¹ Jensen M. C., Meckling W. H. Theory of the firm : Managerial behavior; Agency Costs and Ownership Structure, Journal of Financial Economics, 1976 , pp. 305-360

² Hill, C, W. L., Jones, T. M., Stakeholder-Agency Theory, Journal of Management Studies, New jersey, 1992, vol. 29, n°2, pp. 131-154.

³ Depret, M.H., Hamdouch, A., Gouvernement d'entreprise. Enjeux managériaux, comptables et financiers, De Boeck, 2005, pp, 39-79

⁴ Charreaux Gérard, Les théories de la gouvernance : du gouvernement des entreprises à la gouvernance des systèmes nationaux, Cahiers du Fargo, 2004, p, 59

Chapitre 01 : La pratique universelle de l'audit

pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants, autrement dit qui gouvernent leur conduite et définissent leurs espaces discrétionnaires » (Charreaux, 1997)¹.

L'audit interne et l'audit externe peuvent être considérés comme des mécanismes de gouvernance de l'entreprise.

Les débats sur la gouvernance de l'entreprise ont longtemps été centrés sur les aspects financiers, cherchant à améliorer la qualité du reporting financier, en renforçant notamment le rôle de l'auditeur légal, au sein des dispositifs de gouvernance.

Toutes les parties prenantes accordent en effet de l'importance à l'information comptable et financière, enjeu du partage des succès et des échecs de l'entreprise. L'auditeur légal, dont la mission consiste à vérifier l'information comptable et financière en vue de sa certification, devient alors un élément non négligeable de l'équilibre entre le dirigeant et l'ensemble des autres parties prenantes.

Le rapport émis par l'auditeur est pour les tiers un instrument privilégié de contrôle ; il constitue un signal qui montre comment l'auditeur a accompli sa mission et quelles sont ses conclusions quant à la fiabilité de l'information financière.

Les dispositions légales les plus récentes en matière de gouvernance d'entreprise (comme la loi Sarbanes-Oxley aux Etats-Unis et loi de sécurité financière en France), sont explicitement destinées à améliorer les mécanismes de contrôle interne, se fondant sur l'hypothèse d'une relation forte entre le contrôle interne, la qualité du reporting financier et la gouvernance d'entreprise. Même si elles ne font pas référence directement à l'audit interne, ces nouvelles réglementations confortent la légitimité de la fonction d'audit interne, en tant qu'organe de gouvernance.

L'audit externe et l'audit interne ne peuvent représenter des mécanismes efficaces de gouvernance que s'ils sont de qualité.

La qualité de l'audit implique que l'auditeur découvre d'éventuelles fraudes ou erreurs, et qu'il soit en mesure de les révéler effectivement. La première condition repose sur la compétence globale de l'auditeur et sur le niveau d'effort qu'il engage dans la mission. La seconde condition dépend du niveau d'objectivité et d'indépendance de l'auditeur,

C'est-à-dire du degré avec lequel il peut résister aux pressions exercées par l'audité dans une situation de conflit d'intérêts¹.

¹ Charreaux Gérard, Le gouvernement d'entreprise : Corporate Governance, théorie et faits, Economica, 1997, p, 540.

Section 04 : La normalisation de l'audit

1) Les scandales financiers

Des nombreux scandales financiers ont frappé le monde, la chose qui a remis en cause la fiabilité des travaux de contrôle externe, ce qu'il a poussé plusieurs pays à promulguer des lois réorganisant la profession d'audit dans le but de normaliser cette profession et trouver des solutions pour ses défaillances.

Les scandales boursiers et comptables des sociétés Enron, WorldCom, Vivendi, Adelphia Communication, Global Crossing, Halliburton, Tyco, Harken, Providian, et d'autres... ont suscité une grande inquiétude dans les milieux économiques, financiers, voire politiques. Aux pertes morales et matérielles subies par plusieurs milliers d'employés de ces groupes, de leurs filiales et sous-traitants et à la perte financière de milliers d'investisseurs, il faut aussi ajouter l'impact de ces affaires sur le comportement des investisseurs.

L'affaire Enron

L'affaire Enron est particulièrement significative des effets d'une dérèglementation sans contrôle et des excès que peut engendrer le marché. Enron fondée en 1985 par Kenneth Lay, rejoint par la suite par Jeffrey Skilling, l'une des plus grandes entreprises américaine, est à l'origine du plus grand scandale financier des 20 dernières années.

Lors de sa mise sous la protection de la loi sur les faillites en 2000, Enron se présentait, avec un chiffre d'affaire prévu pour l'année 2001 de 139 milliards \$ et un effectif de près de 28000 salariés, comme le 6^{ème} groupe énergétique mondial et la 7^{ème} firme américaine. Au-delà des pertes de leurs fonds de pension par les salariés, de leur capital par les actionnaires et de leurs créances par les fournisseurs, l'accumulation de lourdes pertes financières et d'image par plusieurs grandes banques d'affaires, la chute d'Enron a en effet causé le démantèlement du premier réseau mondial d'audit comptable « Arthur Anderson » comme conséquence d'avoir donné, par négligence, ou avec préméditation, une image erronée de la situation financière d'Enron ²

La crise d'Enron a par ailleurs contribué à accélérer les réformes des normes comptables internationales, des systèmes de surveillance des marchés et des structures de gouvernement d'entreprises, tout en relançant les réflexions sur la notion d'"entreprise socialement responsable".

¹ Elisabeth Bertin, Christophe godowski, Rédha Khelassi, Op-cit, 2013, pp, 528-530.

² Jean-Jacques Pluchart, L'éthique des affaires : portée et limites de l'approche fonctionnaliste : L'étude du cas Enron, La Revue des Sciences de gestion, Paris, 2005/6 n°216, pp : 17-18

L'affaire Vivendi

L'entreprise Vivendi est une multinationale française à l'origine spécialisée dans les services aux collectivités territoriales (eau, transport et environnement) sous le nom de « Compagnie générale des eaux », le groupe s'est peu à peu renforcé, à la fin des années 1990, dans les nouvelles technologies, coté à la bourse de Paris où il appartient à l'indice CAC 40.

En juillet 2002, le PDG « Jean-Marie Messier » est contraint de démissionner de son poste de président car le groupe est au bord de la banqueroute ; en effet, il est alors proche de la cessation de paiements, perdant un milliard de dollars par mois. En mars 2003, Vivendi Universal annonce une perte comptable de 23 milliards d'euros alors qu'un an auparavant, son PDG déclarait qu'elle allait « mieux que bien ! ».

Le gendarme de la bourse américaine a décidé d'indemniser les petits actionnaires du groupe avec les amendes payées par l'entreprise et son ancien PDG, après les publications financières frauduleuses qui a trompé le public, surpris la confiance du marché et porté préjudice aux actionnaires, entre 2000 et 2002.

2) Les lois internationales

La loi Sarbanes-Oxley

Fin 2001, on assiste à la disparition d'un des géants de l'audit suite à l'affaire ENRON : Arthur Andersen. Les scandales financiers n'ont cessé de croître, faisant apparaître des irrégularités de taille. On en est donc arrivé à la création de la SOX.

Cette loi a été adoptée en 2002 et porte essentiellement sur la gouvernance d'entreprise. Elle est l'une des plus grandes réformes des marchés financiers aux Etats-Unis et se base sur 3 axes principaux :

- La précision, l'exactitude
- L'indépendance des entités vérificatrices
- L'accès à l'information

Elle introduit des nouveautés telles que la certification sur l'honneur des comptes par la haute hiérarchie, un resserrement des contrôles du CAC ou encore la répression des fraudes financières par les « cols blancs ». Les comptes doivent désormais être certifiés par la haute hiérarchie c'est-à-dire, un directeur général ou financier. Cela permet de s'assurer que leur responsabilité sera mise en avant en cas d'irrégularité. La SEC (Securities and Exchange Commission) est en charge du contrôle des sociétés

Chapitre 01 : La pratique universelle de l'audit

américaines au moins 1 fois tous les 3 ans. Elle peut demander aux dirigeants de fournir des pièces justificatives telles que les documents concernant des engagements hors bilan, etc. afin de s'assurer de la fiabilité de l'information reçue.

Le comité d'audit et de règles d'audit, organisme indépendant, vérifie les procédures de contrôle interne. Ce comité est généralement mis en place par les entreprises.

Par conséquent, un autre organe de réglementation et de surveillance veille au bon fonctionnement des comités et règles d'audit : The *Public Company Accounting Oversight Board*. Cet organe est en charge :

- de l'élaboration de normes
- de surveiller et contrôler les comités d'audit
- de veiller à ce que les règles soient bien respectées sous peine de sanctions

Loi de Sécurité Financière

Promulguée le 1er août 2003, cette loi prévoit en particulier un très net renforcement des conditions d'exercice de la profession de commissaire aux comptes et du fonctionnement du conseil. Elle est venue modifier par la suite le code de commerce¹.

La LSF introduit de nouvelles obligations d'information des actionnaires et du marché sur les procédures de contrôle interne mise en place dans les sociétés anonymes. Ces obligations vont concerner le président de la société et ses commissaires aux comptes.

Les hypothèses principales de la LSF

La loi de la sécurité financière repose sur trois hypothèses principales :

- L'information financière ne peut être fiable, que si elle issue d'un processus d'élaboration, c'est-à-dire un contrôle interne qui doit être fiable lui-même.
- La capacité de l'information comptable et financière à refléter fidèlement la performance de l'entreprise.
- La normalisation, l'évaluation et la documentation du contrôle interne contribuent à la qualité du contrôle interne, sans préciser les référentiels à utiliser.

¹ Stéphanie Théry-Dubuisson, Op-cit, Paris, 2009, p : 17.

3) Les normes d'audit appliquées au niveau international

3-1) La Norme Internationale de Contrôle Qualité 1 (ISQC 1)

3.1.1) Définition : La norme ISQC1 concerne le contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit d'examen d'états financiers, ainsi d'autres missions d'assurance et de services connexes. La norme ISQC 1 décrit les règles et principes de contrôle qualité des entreprises de révision. Elle est incontournable du fait de son vaste champ d'application¹.

3.1.2) La Norme Internationale de Contrôle Qualité ISQC 1

Dans le cadre du projet «Clarity» (ISA clarifié), l'IFAC a concrétisé et rendu obligatoire la nouvelle norme internationale de contrôle qualité 1.

Celle-ci traite des responsabilités du cabinet concernant son système de contrôle qualité des missions d'audit et d'examens limités d'états financiers, ainsi que d'autres missions d'assurance et de services connexes. ISQC 1 doit être lue conjointement avec l'ISA 200 «objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux normes internationales d'audit» et l'ISA 220 «contrôle qualité d'un audit d'états financiers»

3.1.3) Objectif et champ d'application

L'objectif du cabinet est de mettre en place et d'assurer le suivi d'un système de contrôle qualité visant à fournir au cabinet l'assurance raisonnable:

- que le personnel spécialisé se conforme aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables; et
- que les rapports émis par le cabinet où ses associés responsables des missions sont appropriés en la circonstance.

¹ Guide pour l'Utilisation des Normes Internationales d'Audit dans l'Audit des Petites et Moyennes Entreprises 2011 IFAC, (Traduction française), Tunisie

3-2) Les normes internationales d'audit

L'audit est régi par des normes ayant trait aux qualités requises de l'auditeur à l'exécution de sa mission et à la préparation de ses rapports. Il peut s'agir de normes nationales ou internationales d'audit comme il peut s'agir d'autres normes d'audit identifiées (GAAS /US-SAS/PCAOB).

L'auditeur est donc astreint professionnellement à un référentiel d'audit qui se compose généralement de normes techniques et d'éthique (de moralité).

L'IAASB a précisé, dans son préface aux normes internationales de contrôle qualité, d'audit, de missions d'assurance et de services connexes, le domaine d'application de chaque catégorie de normes publiées :

- Les normes internationales d'audit (International Standards on Auditing, ISA) s'appliquent aux missions d'audit d'informations financières historiques ;
- Les normes internationales d'examen limité (International Standards on Review Engagements, ISRE) s'appliquent aux missions d'examen limité d'informations financières historiques ;
- Les normes internationales de missions d'assurance (International Standards on Assurance Engagements, ISAE) s'appliquent aux missions d'assurance relatives à des sujets autres que des informations financières historiques ;
- Les normes internationales de services connexes (International Standards on Related Services, ISRS) s'appliquent aux missions de compilation, aux missions comportant la mise en œuvre des procédures convenues sur des informations financières et aux autres missions de services connexes telles qu'elles sont spécifiées par l'IAASB ;
- Les normes ISA, ISRE, ISAE et ISRS sont désignées collectivement sous l'intitulé de Normes de missions de l'IAASB (IAASB's engagement standards) ;
- Les normes internationales de contrôle qualité (International Standards on Quality Control ISQC) s'appliquent à toutes les missions se référant aux Normes de missions de l'IAASB.

Tableau n° : 1 Liste des normes internationales d'audit ISA

Catégorie	Normes ISA	Désignation
ISQC 1	Norme Internationale De Contrôle Qualité	Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit d'examen d'états financiers, ainsi d'autres missions d'assurance et de services connexes
Principes généraux et responsabilités	<p>ISA 200 objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les normes internationales d'audit</p> <p>ISA 210 accord sur les termes des missions d'audit</p> <p>ISA 220 contrôle qualité d'un audit d'états financiers</p> <p>ISA 230 documentation d'audit</p> <p>ISA 240 les obligations de l'auditeur en matière de fraude lors d'un audit d'états financiers</p> <p>ISA 250 prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers</p> <p>ISA 260 communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise</p> <p>ISA 265 communication des faiblesses du contrôle interne aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise et à la direction</p>	Ces normes énoncent les principes généraux et précisent les responsabilités dans le cadre des missions d'audit : termes de la mission d'audit, contrôle qualité, documentation, prise en compte des textes législatifs et réglementaires, communication...
Evaluation des risques et réponses aux risques évalués	<p>ISA 300 planification d'un audit d'états financiers</p> <p>ISA 315 identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement</p> <p>ISA 320 caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit</p>	Ces normes concernent l'évaluation des risques dans le cadre d'une mission d'audit et les éléments de réponse aux risques identifiés : Approche et planification d'une mission d'audit,

Chapitre 01 : La pratique universelle de l'audit

	<p>ISA 330 réponses de l'auditeur aux risques évalués</p> <p>ISA 402 facteurs à considérer pour l'audit d'une entité faisant appel à une société de services</p> <p>ISA 450 évaluation des anomalies relevées au cours de l'audit</p>	<p>procédures à mettre en œuvre pour l'évaluation des risques, caractère significatif en matière d'audit, connaissance de l'entité, de son environnement et de son fonctionnement....</p>
Eléments probants	<p>ISA 500 éléments probants</p> <p>ISA 501 éléments probants considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques</p> <p>ISA 505 confirmations externes</p> <p>ISA 510 missions d'audit initiales soldes d'ouverture</p> <p>ISA 520 procédures analytiques</p> <p>ISA 530 sondages en audit</p> <p>ISA 540 audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant</p> <p>ISA 550 parties liées</p> <p>ISA 560 évènements postérieurs à la clôture</p> <p>ISA 570 continuité de l'exploitation</p> <p>ISA 580 déclarations écrites</p>	<p>Ces normes définissent et précisent ce qui constitue des éléments probants dans le cadre d'une mission d'audit :</p> <p>Confirmation externe, approche analytique, Sondage, estimations comptable, parties liées, évènement postérieurs à la date de clôture continuité d'exploitation, déclarations de la direction...</p>
Utilisation des travaux d'autre Professionnels	<p>ISA 600 aspects particuliers – audits d'états financiers d'un groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants)</p> <p>ISA 610 utilisation des travaux des auditeurs internes</p> <p>ISA 620 utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur</p>	<p>Ces normes concernent l'utilisation par l'auditeur des travaux effectués par d'autres professionnels : dans quelle mesure ces travaux peuvent-ils être pris en compte et comment doivent-ils être utilisés.</p>
Conclusions de l'audit et rapport	<p>ISA 700 fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers</p> <p>ISA 705 modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant</p> <p>ISA 706 paragraphes d'observation et paragraphes relatifs à d'autres points dans</p>	<p>Ces normes concernent les conclusions d'une mission d'audit et le rapport qui doit être établi à l'issue de chaque mission</p>

Chapitre 01 : La pratique universelle de l'audit

	<p>le rapport de l'auditeur indépendant ISA 710 données comparatives – chiffres correspondants et états financiers comparatifs ISA 720 les obligations de l'auditeur au regard des autres informations dans des documents contenant des états financiers audites</p>	
Domaines spécialisés	<p>ISA 800 aspects particuliers - audit d'états financiers établis conformément à un référentiel comptable particulier ISA 805 aspects particuliers – audit d'états financiers seuls et d'éléments, comptes ou rubriques spécifiques d'un état financier ISA 810 aspects particuliers – rapport sur des états financiers résumés</p>	<p>Concernant les missions d'audit spéciales, ayant pour objectif de fournir une assurance raisonnable (c'est-à-dire élevée et portant sur un jeu complet d'états financiers établis conformément à un référentiel comptable particulier, Ou un composant d'un jeu complet d'états financiers (exemple : une rubrique particulière du bilan), Ou le respect de clauses contractuelles, Ou des états financiers résumés.</p>

Source : <http://www.imacaudit.net/documentation/audit-financier/les-normes-internationles-audit> consulté le 16/04/2014.

Section 05 : Les organismes professionnels

1) L'organisation internationale des comptables (IFAC)

L'IFAC est l'organisation représentative de la profession comptable au niveau mondial. Elle comporte aujourd'hui 173 organismes membres et associés, provenant de 129 pays, qui représentent, au total, plus de 2,5 millions de professionnels de la comptabilité du monde entier.

Les objectifs de la Fédération Internationale sont de servir l'intérêt général et de contribuer à renforcer l'économie internationale par le développement de la profession comptable mondiale, par la publication de normes internationales de haute qualité et la promotion d'une convergence internationale des normes professionnelles¹.

L'IFAC est composée de :

- quatre Conseils (Boards), dits « d'intérêt public », qui élaborent des normes ou des recommandations spécialisées par domaine (audit, formation, déontologie, comptabilité du secteur public).
- plusieurs Comités qui ont pour but d'assurer le suivi d'une problématique particulière en réponse à des besoins sectoriels spécifiques (PME, Développement des organisations professionnelles, exercice de la profession en entreprise.....)

Mission

L'IFAC est une organisation non gouvernementale, apolitique et à but non lucratif qui a pour objectif premier de développer et de promouvoir à l'échelle mondiale une profession comptable agissant de concert et se conformant à des normes harmonisées. Ses membres à part entière sont des organisations comptables professionnelles reconnues par la loi dans leur circonscription.

Les statuts de l'IFAC permettent aussi d'admettre des membres associés et des membres affiliés. Actuellement, 173 organisations dans 129 pays et regroupant plus de 2.5 millions d'adhérents sont membres à part entière de l'IFAC.

¹ <http://www.ifac.org/fr/auditing-assurance/about-iaasb> consulté le 15/05/2014

2) Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance IAASB

Le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (IAASB) est un organisme de normalisation indépendant. Il sert l'intérêt général en établissant des normes internationales de haute qualité en matière d'audit, de contrôle qualité, d'examen limité, d'autres aspects d'assurance et de services connexes, et en favorisant la convergence des normes internationales et nationales. Ce faisant, l'IAASB améliore la qualité et la cohérence des pratiques des cabinets comptables partout dans le monde, et renforce la confiance du public dans la profession d'audit et d'assurance.

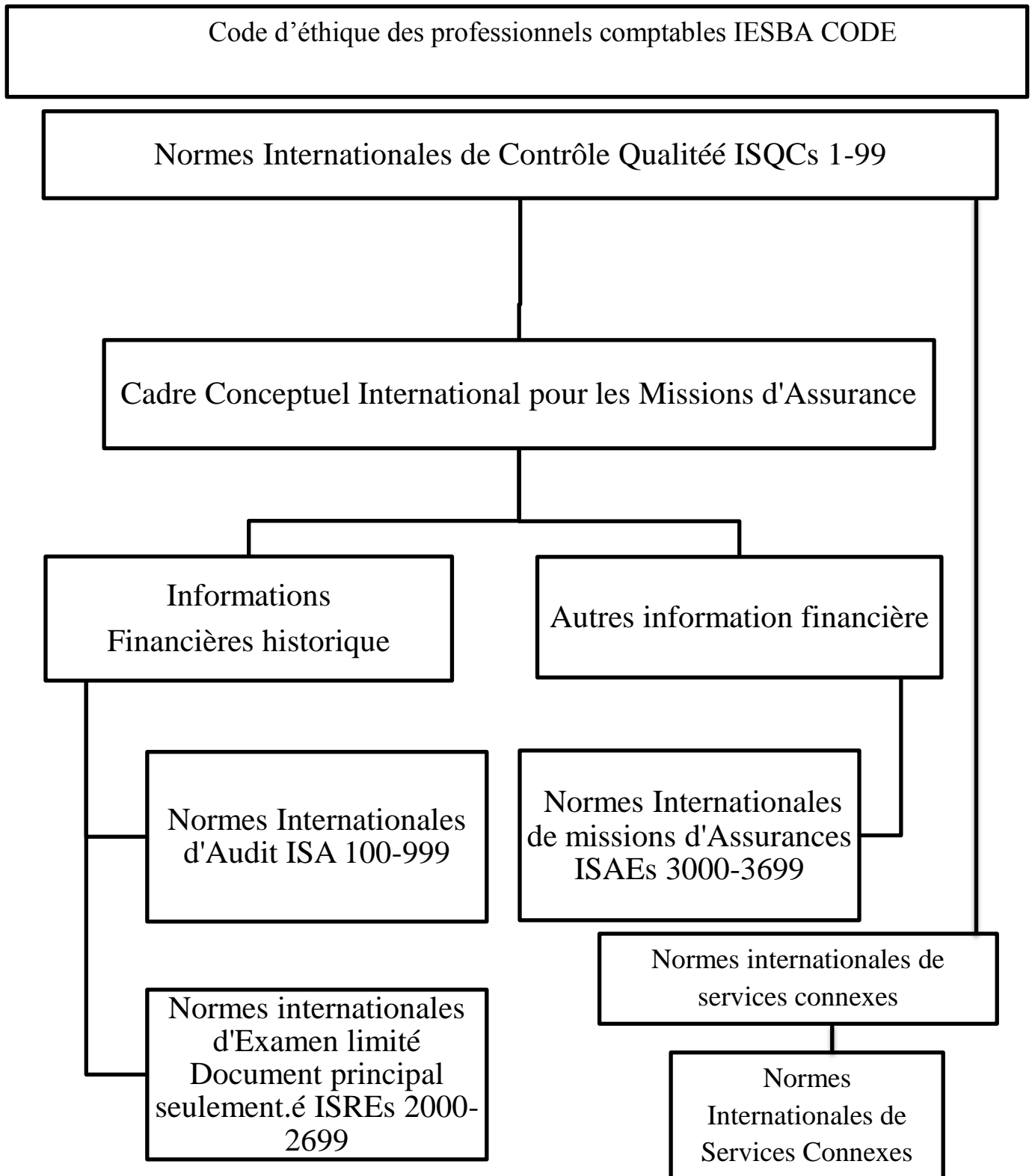
Le document de l'IAASB intitulé « stratégie et programme de travail pour 2009-2011 » établit l'orientation et les priorités de ses activités. L'IAASB se concentre actuellement sur les aspects suivants¹ :

- le développement de normes d'audit, de contrôle qualité, d'examen limité, d'autres aspects d'assurance et de services connexes;
- la surveillance et l'aide à l'adoption et à la mise en œuvre de ces normes. Ceci inclut une série de modules ISA, chacun constitué d'une courte vidéo et de diapositives expliquant les principes clés et les principales modifications de certaines des nouvelles ISA et de celles ayant fait l'objet de révisions importantes;
- la réponse aux questions relatives à la mise en œuvre des normes au travers d'activités visant à améliorer la cohérence de leur application pratique.

Les règles développées par l'IAASB suivent des procédures normales rigoureuses. De nombreuses parties prenantes, et notamment le Groupe Consultatif de l'IAASB, des organismes de normalisation d'audit nationaux, des organismes membres de l'IFAC et leurs membres, des organismes de réglementation et de supervision, des cabinets comptables, des agences gouvernementales, des préparateurs, ainsi que le public en général, participent au développement des normes de l'IAASB. Les exposés-sondages des normes proposées sont placés sur le site Web, et sont ouverts aux commentaires. Les normes finales sont accompagnées des fondements des conclusions vis-à-vis des commentaires reçus. Le Conseil de supervision de l'intérêt public supervise les activités de l'IAASB et de son Groupe consultatif, afin de vérifier que l'IAASB suit les procédures normales et s'attache à répondre à l'intérêt général.

L'IAASB s'efforce d'être le plus transparent possible. Les réunions de l'IAASB sont ouvertes au public.

¹ <http://www.ifac.org/fr/auditing-assurance/about-iaasb> consulté le 15/05/2014

Schéma 4 Le cadre général des normes de l'IAASB

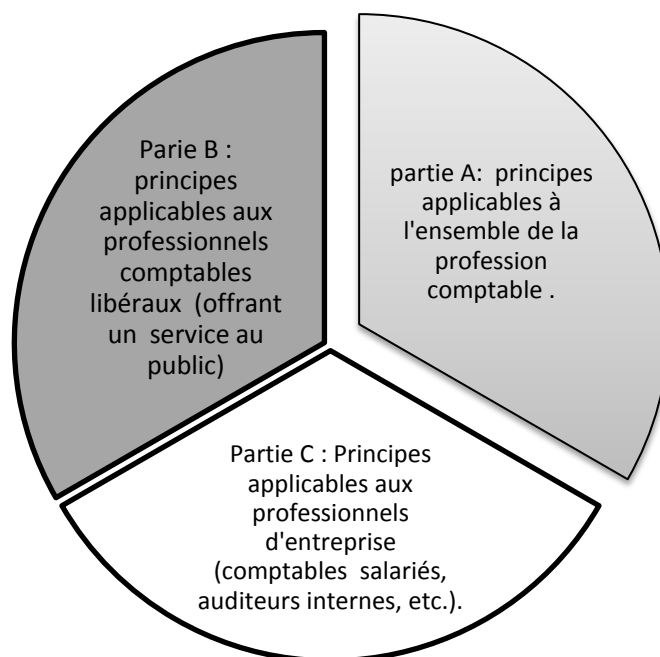
Source : Guide pour l'Utilisation des Normes Internationales d'Audit dans l'Audit des Petites et Moyennes Entreprises, 2011 IFAC, (Traduction française), Tunisie

3) Conseil des normes internationales d'éthique des professionnels comptables (IESBA)

L'IESBA cherche à promouvoir une déontologie commune pour tous les membres de l'IFAC. Il a publié en avril 2010 le manuel d'éthique, reprenant la dernière version du code d'éthique qui entre en application le 1^{er} janvier 2011.

L'IFAC a publié dès le début des années 1980 des recommandations sur l'éthique professionnelle. Ces recommandations ont été révisées à plusieurs reprises et sont actuellement structurées dans un code appelé code d'éthique de l'IFAC. Le code d'éthique établit des règles d'éthique pour les professionnels comptables. Selon ce code il y a sept principes fondamentaux d'audit répartis en trois parties.

Schéma 5 Les trois parties de code d'éthique de l'IFAC



Source : élaboré par l'étudiant en utilisant la référence, Guide pour l'Utilisation des Normes Internationales d'Audit dans l'Audit des Petites et Moyennes Entreprises, 2011 IFAC, (Traduction française), Tunisie.

La partie A fixe les principes de base de l'éthique professionnelle des professionnels comptables et propose un cadre conceptuel permettant l'application de ces principes. Le cadre conceptuel apporte des indications sur les principes d'éthique de base.

Les professionnels comptables sont tenus d'appliquer ce cadre conceptuel afin d'identifier les menaces pesant sur la conformité aux principes de base, d'évaluer leur importance et, si ces menaces ne sont manifestement pas peu significatives, d'appliquer les sauvegardes permettant de les éliminer ou de les réduire à un niveau acceptable tel que la conformité aux principes de base n'est pas compromise¹.

Les parties B et C illustrent la façon dont il convient d'appliquer le cadre conceptuel à des situations spécifiques. Elles donnent des exemples de sauvegardes susceptibles de traiter de façon appropriée des menaces entravant la conformité aux principes de base et présentent des exemples de situations où il n'existe pas de sauvegardes permettant de juguler (atténuer) ces menaces et où, par conséquent, il convient d'éviter l'activité ou les liens qui les occasionnent.

Les professionnels comptables exerçant à titre libéral peuvent s'apercevoir que les recommandations figurant dans la Partie C s'appliquent également à leur situation particulière.

3.1) Présentation générale du code d'éthique

La préface du code rappelle que la mission de l'IFAC, telle qu'elle est définie dans ses statuts, est de favoriser « le développement et l'essor au niveau mondial d'une profession comptable dotée de normes harmonisées qui soit en mesure de proposer dans l'intérêt du public, des services uniformes et de haute qualité ».

Dans l'exercice de cette mission, le Board (conseil) de l'IFAC a mis en place le comité Ethique de l'IFAC chargé d'élaborer et de publier, sous sa propre autorité, des normes d'éthique et d'autres prises de position de qualité élevée à l'usage des professionnels comptables du monde entier.

3.2) Champ d'application

Le code d'éthique établit des règles d'éthique pour les professionnels comptables. Les organismes membres de l'IFAC où les cabinets ne sont pas autorisés à appliquer des règles moins rigoureuses que celles qui figurent dans ce Code.

Toutefois, si un organisme membre ou un cabinet se trouve empêché de se conformer à certaines parties de ce code par la loi ou la réglementation, ils doivent observer toutes les autres parties de ce code.

¹ Guide pour l'utilisation des normes internationales d'audit dans l'audit des petites et moyennes entreprises, 2011 IFAC, (Traduction française).

Chapitre 01 : La pratique universelle de l'audit

Les professionnels comptables doivent être au courant de ces divergences et se conformer aux règles et recommandations les plus rigoureuses, sauf interdiction prévue par la loi ou la réglementation.

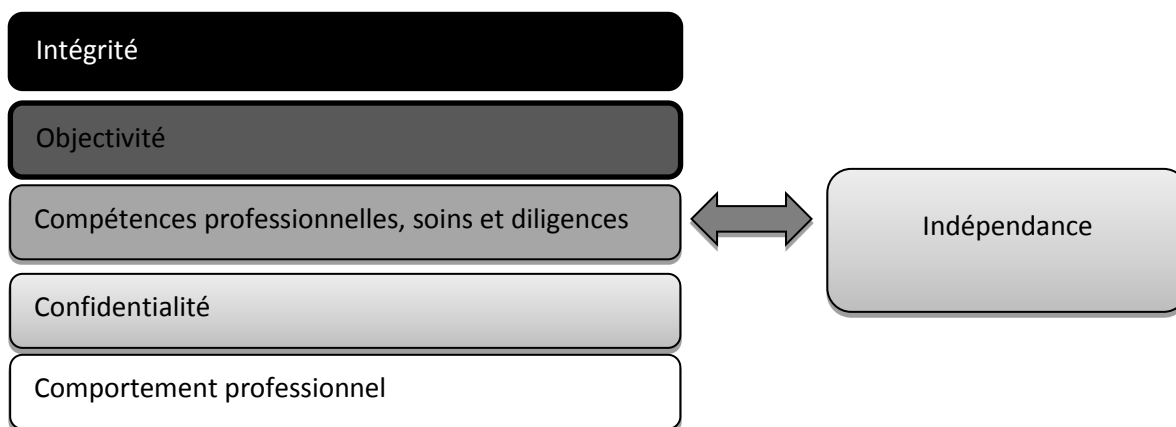
Le code rappelle qu'une des marques distinctives de la profession comptable est qu'elle assume la responsabilité d'agir dans l'intérêt général.

Pour agir dans l'intérêt général, le professionnel comptable doit observer et se conformer aux règles d'éthique prescrites dans ce Code.

3.3) Principes fondamentaux

Le code donne la liste suivante des principes fondamentaux. Les professionnels comptables doivent, selon le type de mission, observer certains ou l'ensemble des principes fondamentaux.

Schéma 6 principes fondamentaux du code d'éthique



ISA 200, « l'auditeur doit conduire et réaliser un audit selon les normes internationales, il doit respecter le code d'éthique professionnelle publié par l'IFAC »

Source : Hedi Regaya, L'audit et l'éthique, Support de cours, Module audit financier, Université de Tunis, p : 14.

Chapitre 01 : La pratique universelle de l'audit

Les normes internationales d'audit émises par l'IFAC ont placé l'audit par les risques au centre des diligences des auditeurs, l'approche par les risques est utilisée pour identifier mesurer et donner la priorité au traitement des « risques significatifs » afin que l'effort le plus important se concentre d'abord naturellement sur les facteurs des risques les plus significatifs

Chapitre 02 :
L'environnement Algérien
de contrôle et d'audit

Chapitre 02 : L'environnement Algérien de contrôle et d'audit

Après avoir exposé dans le chapitre précédent la pratique universelle de l'audit, nous allons maintenant présenter la pratique de commissariat aux comptes en Algérie après la loi 07/11 relative au système comptable et financier (SCF), et la loi 10/01 relative à la profession comptable.

Nous allons présenter dans la première section le commissariat aux comptes en Algérie, et en deuxième section l'organisation de cette profession.

Dans la troisième section nous allons traiter l'audit légal ses définitions, le cadre légal et règlementaire et les normes des rapports du commissaire aux comptes.

En quatrième section nous allons essayer de donner des définitions concernant l'audit interne, le champ d'application, et le code de déontologie.

En concluant par la troisième section à travers laquelle nous allons présenter la démarche d'audit externe.

Section 01 : Le commissariat aux comptes en Algérie

1) Le commissariat aux comptes en Algérie

En Algérie, il convient de savoir que les textes français avaient été reconduits jusqu'en 1975, pour les sociétés de droit privé. Année de promulgation du code de commerce. Par contre c'est en 1970, que le contrôle des sociétés nationales a été consacré par des textes de loi. C'est ainsi que l'ordonnance N : °69-107 du 31/12/69 portant loi de finances pour 1970, prévoyait que le ministre d'État chargé des finances et du plan devait désigner des commissaires aux comptes dans les sociétés nationales et dans les établissements publics nationaux ayant un caractère industriel et commercial, en vue de s'assurer de la régularité et de la sincérité de leurs comptes et d'analyser leurs situations active et passive.

Dans le même but, il pouvait également désigner des commissaires aux comptes dans les sociétés ou l'état ou un organisme public détient une part du capital social. Il s'agit là d'une disposition visant particulièrement les sociétés mixtes et les sociétés d'économie mixte.

Le décret 70-173 du 16/11/1970 a précisé les obligations et la mission de ces commissaires aux comptes d'entreprises publiques ou semi-publiques. Le texte a notamment consacré le commissariat aux comptes comme un contrôle permanent de la gestion des dites entreprises, en confiant la mission à des commissaires aux comptes, fonctionnaires de l'état, désigné parmi :

- Les contrôleurs généraux des finances ;
- Les contrôleurs des finances ;
- Les inspecteurs financiers ;
- Les fonctionnaires qualifiés du ministère des Finances à titre exceptionnel.

Ces fonctionnaires avaient pour mission :

- 1- De contrôler a posteriori les conditions de réalisation des opérations susceptibles d'avoir, directement ou indirectement, une répercussion économique et financière sur la gestion de l'organisme soumis à leur surveillance ;
- 2- De suivre l'exécution des comptes budgets ou état prévisionnels de l'entreprise, conformément aux prescriptions du plan ;
- 3- D'examiner les conditions d'application des dispositions législatives ou réglementaires ayant une incidence économique ou financière.
- 4- De préserver de la régularité et de la sincérité des inventaires et des comptes de résultats inclus dans les comptabilités et analytique de chaque entreprise.

Mandatés par les pouvoirs, publics des commissaires aux comptes avaient un droit d'évaluation de la gestion dont ils étaient les consœurs, car outre l'appréciation de la régularité et de la sincérité des informations comptables, ils devaient révéler les fautes de gestion, apprécier la qualité de la gestion financière et commerciale de l'organisme contrôlé. De ce point de vue, leur indépendance n'était pas assurée vis-à-vis de leur mandant.

La pratique d'un tel contrôle jusqu'à la création de l'inspection générale des finances, de la cour des comptes et de l'assemblée populaire nationale, a révélé qu'un égard au nombre insuffisant de fonctionnaires habilités à le pratiquer, entraînant de ce fait des cumuls de mandats, l'efficacité des contrôles n'était pas toujours assurée.

De plus l'avis de ces commissaires aux comptes était obligatoire à chaque fois que les entreprises publiques ou semi-publiques avaient tenu de solliciter l'agrément du ministère des finances focalisant particulièrement leurs interventions à ce domaine.

Avec le mouvement des réformes économiques mise en place depuis 1988, les entreprises publiques sont définies comme des personnes morales régies par les règles de droit commercial. Selon leur taille, elles sont constituées en sociétés à responsabilité limitée ou société par actions.

De nombreux passages des lois 88-01 (portant loi d'orientation sur les entreprises publiques économiques) et 88-04 modifiant et complétant l'ordonnance N : °75-59 du 26/09/75 portant code de commerce et, fixant les règles particulièrement applicables aux entreprises économiques font référence au contrôle des commissaires aux comptes dans les formes initialement prévu par le code de commerce.

Cependant ce partenaire de contrôle, au titre assimilé par la terminologie courante, ne sera certainement pas celui connu lors des années 1970 au regard des missions attribuées, et pour les mêmes raisons ne peut être assimilé aux auditeurs d'institutions de contrôle créée en 1980.

C'est-à-dire que dans la mouvance des réformes, un nouveau style de contrôle apparaît, très apparenté à celui des sociétés de droit privé, mais en harmonie avec l'esprit de restructuration du secteur économique public.

Tout comme les nouveaux acteurs de la vie sociale, que sont les fonds de participation des actionnaires, les administrateurs et dirigeants d'entreprises, les commissaires aux comptes devront contribuer à rétablir le rôle particulier assigné au système d'informations financières et comptables.

2) La responsabilité du commissaire aux comptes

2.1) Les critères de distinction entre les trois formes de responsabilité

Historiquement, responsabilité civile et responsabilité pénale naissent de même constatation (celle d'une faute), et procède la même idée (celle d'une nécessaire réparation). De cette origine commune, elles conservent de nombreuses ressemblances. Il en résulte, entre autres, que la responsabilité pénale peut induire une responsabilité civile. Cela sera souvent les cas, s'agissant de la responsabilité professionnelle de commissaire aux comptes¹ :

Fréquemment, l'action publique sera déclenchée à l'initiative de la victime lésée par les manquements de l'auditeur légal. Mais apparaît aussi ici la divergence entre ces deux

¹ Elisabeth Bertin, Christophe godowski, Rédha Khelassi, Op-cit, 2013, p : 738

types de responsabilité : là où la responsabilité pénale – mais aussi disciplinaire – vise à sanctionner, la responsabilité civile a pour objectif de réparer. En effet, en matière civile, il n'y a lieu à responsabilité que s'il y a dommage et un tiers lésé, contrairement aux mécanismes de responsabilités pénale et disciplinaire, selon lesquels le préjudice n'est pas une condition de la condamnation.

2.2) La responsabilité civile

La mise en cause de la responsabilité civile du commissaire aux comptes nécessite : une faute, un préjudice et des victimes, un lien de causalité entre la faute et le préjudice¹.

2.2.1) Le principe de l'exonération

Le principe est fixé par l'article 75 de loi n° 10-01 du 11 juillet 2010 et l'article 715 bis 14 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.

2.2.2) La faute

Rappelons ici que les commissaires aux comptes ne sont pas tenu que d'une obligation de moyens (et non une obligation de résultat). On ne peut pas leur reprocher une faute, dès lors qu'ils mettent en œuvre et respectent les dispositions légales applicables, les normes professionnelles et la réglementation. Si la mission du commissaire aux comptes est de s'assurer de régularité et de la sincérité des comptes annuels, celle-ci n'implique pas la vérification de la totalité des écritures par le moyen d'une révision complète, mais seulement la pratique de sondages et des vérifications approfondies en cas de découverte d'anomalies.

2.2.3) Les préjudices et les victimes

La faute de commissaire aux comptes est susceptible d'occasionner un préjudice, consécutif à une solvabilité ou une prospérité apparente, à un apporteur de capitaux, déjà associé ou non, à un créancier social, aux cessionnaires de titres d'une société ultérieurement mise en liquidation, notamment. Les actions intentées par les dirigeants

¹ Elisabeth Bertin, Christophe godowski, Rédha Khelassi, Op-cit, 2013, p : 739

eux-mêmes sont plus rares; elles sont fréquemment vouées à l'échec en raison des fautes personnelles commises par les dirigeants.

2.3) La responsabilité pénale

Après avoir défini le principe de la responsabilité pénale, seront précisés les différents délits pénaux¹.

2.3.1) Le principe de la responsabilité pénale

La responsabilité pénale est l'obligation de répondre des infractions commises et de subir la peine prévue par le texte qui les réprime.

2.3.2) Les délits pénaux

Les délits pénaux du commissaire aux comptes concernent essentiellement

- Les infractions relatives aux incompatibilités légales ;
- La diffusion ou la confirmation, soit en son nom, soit au titre d'associé dans une société de commissaires aux comptes, d'informations mensongères sur la situation de la personne morale ;
- La non-révélation des faits délictueux au procureur de la République ;
- La violation du secret professionnel ;
- La criminalité associée aux délits des dirigeants : le commissaire aux comptes, peut, en tant qu'initié, être condamné en qualité de complice des dirigeants.
- Il faut toujours un acte positif de participation active et volontaire à l'infraction principale pour que le délit de complicité soit établi ;
- L'exercice illégal de la profession de commissaire aux comptes.

2.4) La responsabilité disciplinaire

La finalité des dispositions disciplinaires est d'assurer la police de la profession :

Il s'agit notamment de protéger la profession en veillant à la compétence et aux qualités morales de ses membres.

¹ Elisabeth Bertin, Christophe godowski, Rédha Khelassi, Op-cit, 2013, p : 739

La notion d'infraction est très large, en ce qui concerne la responsabilité disciplinaire.

La mise en œuvre d'une action disciplinaire peut aboutir à différents types de sanctions

2.4.1) Les infractions

Toute infraction aux lois, règlements et normes d'exercice professionnel, toute négligence grave, tout fait contraire à l'honneur ou à l'indépendance commis par un commissaire aux comptes, personne physique ou société, même ne se rattachant pas à l'exercice de la profession, constitue une faute disciplinaire passible de l'une des sanctions disciplinaires.

2.4.2) l'action disciplinaire

La chambre nationale peut être saisie par le garde des Sceaux, le procureur de la République, le directeur général.

2.4.3) Les sanctions encourues

Conformément à l'article 63 de la loi 10-01, « les sanctions disciplinaires susceptible d'être prononcées sont dans l'ordre croissant de leur gravité :

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

3) Les parties prenantes

Afin d'être indépendant, l'auditeur fait intervenir plusieurs parties prenantes. Chacune de ces parties à un rôle important. Ces parties sont¹.

3.1) Commanditaire d'audit, il peut être, selon les cas, par exemple la direction d'un organisme, un client ou un organisme de certification. Le rôle de cette partie prenante est :

¹ Vincent Lacolare, Op-cit, 2010 pp : 78-79

- prendre la décision d'auditer et le contexte de l'audit ;
- choisir l'équipe d'audit qui va se charger de réaliser la mission;
- définir l'objectif et le champ de l'audit ;
- prendre la décision de la suite à donner à la conclusion de l'audit ;
- informer la direction de l'audit.

3.2) Les audités : désigne le personnel de l'entité auditée soit d'un organisme, service, direction, site ou une personne auditée en particulier. Souvent, ces personnes sont hétérogènes en matière de responsabilité, de sensibilité à l'audit et de connaissance des normes... etc.

3.3) La direction de l'audit, représente le management de l'entité auditée, elle s'approprie l'audit et elle contribue à :

- l'organisation de la communication au sein de son organisation et facilite les relations entre les auditeurs et les audités.
- l'information du personnel.
- la désignation des responsables qui vont accompagner les auditeurs dans leur mission.
- la coopération avec les auditeurs selon leurs besoins.
- la définition des actions correctives en rapport avec les conclusions finales.

3.4) L'équipe de l'audit, elle est composée de plusieurs types d'acteurs: l'auditeur, le responsable d'audit, l'expert et l'observateur

3.4.1) L'auditeur : l'équipe d'audit peut disposer d'un seul ou plusieurs auditeurs selon l'importance de l'audit. Si elle est composée de plusieurs auditeurs, chacun a un rôle bien déterminé

3.4.2) Le responsable d'audit, il est chargé de:

- la réalisation du plan de concertation avec l'équipe d'audit.
- la coordination entre les éléments de l'équipe de l'audit.
- la consolidation et la finalisation du rapport d'audit.
- la gestion de la relation avec le commanditaire et la direction de l'auditée.

➤ la résolution des éventuels problèmes et difficultés rencontrées.

Il peut aussi auditer certains thèmes prévus et assumer la fonction d'un auditeur.

3.4.3) L'expert technique, il est consulté par le responsable d'audit, à distance ou sur site, ponctuellement et sous son contrôle pour analyser un, ou plusieurs points spécifiques.

Afin d'obtenir plusieurs avis et consolider un avis quelconque, plusieurs experts peuvent être consultés, les faire croiser. Pour la mission d'audit expert pour le même audit

3.4.4) L'observateur, il peut être mobilisé par le commanditaire ou par l'audit, aussi on peut trouver plusieurs observateurs mobilisés pour le même audit. L'accord du responsable d'audit est essentiel ici pour garantir qu'il ne va pas perturber le déroulement de l'audit, et dans tous les cas l'observateur n'interfère pas dans la mission d'audit ; il a un rôle passif sans intérêt pour l'audit.

Section 02 : L'organisation de la profession du commissariat aux comptes en Algérie

Après la promulgation de la loi 10-01 et l'abrogation du décret exécutif n°96-318 du 25 septembre 1996 portant sur la création et l'organisation du Conseil National de la Comptabilité ainsi que la loi 91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et comptable agréé, l'organisation de la profession comptable en Algérie a connu une grande réforme.

Cette loi prévoit la création d'un Conseil National de la Comptabilité, un ordre national des experts-comptables, une chambre nationale des commissaires aux comptes et une organisation nationale des comptables agréés, placés sous l'autorité du ministre chargé des finances.

1) Le conseil national de la comptabilité

Selon l'article 4 de la loi 10-01 susvisée il est créé sous l'autorité du ministère chargé des finances un conseil national de la comptabilité, son organisation son fonctionnement et sa composition est fixés dans le décret exécutif n°11-24 du 27 janvier 2011 :

1.1) L'organisation du conseil, il est doté d'un président, un secrétaire général assisté de quatre directeurs d'études et huit chefs d'études :

➤ **Les missions du président**, il est chargé de :

- La représentation du conseil auprès des institutions nationales et internationales de normalisation comptable et des professions comptables.
- La réalisation ou faire réaliser toutes études et analyses visant la normalisation des comptabilités.

➤ **Les missions du secrétaire**, il veille sur :

- La mise en œuvre de toutes les décisions et orientations entérinées par le Conseil.
- La réception de toutes les communications adressées au conseil.
- La tenue des dossiers relatifs aux agréments, à l'inscription et à la relation du tableau de l'Ordre National des Experts-comptable, de la Chambre Nationale des commissaires aux comptes et de l'Organisation Nationales des Comptables agréés.
- L'établissement, après examen par la commission d'agrément, les décisions d'agrément qu'il soumet pour signature au ministre chargé des finances.
- L'assurance de la coordination et le suivi des travaux des commissions paritaires.
- L'organisation des assemblées plénières et les réunions du bureau du conseil.

1.2) Les missions du conseil, il a pour mission l'agrément, la normalisation comptable, l'organisation et le suivi des professions comptables.

1.3) Les commissions paritaires, selon la loi 10-01 ils sont t créés auprès du conseil national de la comptabilité, les commissions paritaires suivantes :

- La commission de normalisation des pratiques comptables et des diligences professionnelles ;
- La commission d'agrément ;
- La commission de formation ;
- La commission de discipline et d'arbitrage ;
- La commission de contrôle qualité.

2) L'ordre national des experts comptables, la chambre nationale des commissaires aux comptes et l'organisation nationale des comptables agréés

En sus du conseil national de la comptabilité la profession comptable en Algérie est organisée en trois structures regroupant trois catégories de professionnels comptables : les experts comptables, les commissaires aux comptes et les comptables agréés.

2.1) La création, selon l'article 14 de la loi 10-01 susvisé, et afin d'organiser la profession comptable en Algérie d'une manière plus efficace, il est créé un ordre national des experts comptables, une chambre nationale des commissaires aux comptes et une organisation nationale des comptables agréés qui portent la personnalité morale et ils regroupent les personnes physiques ou morales agréées et habilitées à exercer la profession d'expert-comptable, de commissariat aux comptes ou bien de comptables agréés, et suivant l'article 14 précité chacune de ces structures sont administrées par un conseil national élu par les professionnels de chaque catégorie.

2.2) La composition des conseils nationaux de l'ordre national des experts comptables, de la chambre nationale des commissaires aux comptes et l'organisation nationale des comptables agréés, selon les décrets exécutifs n° 11-25, n° 11-26 et n° 11-27 du 25 janvier 2011, chacun de ces conseils est composé de neuf membres élus par l'Assemblée Générale parmi les membres agréés et inscrits au tableau de l'ordre national des experts comptables, de la chambre nationale des commissaires aux comptes ou bien de l'organisation nationale des comptables agréés.

Sur une proposition du président de chaque conseil trois membres de chaque conseil sont désignés au sein du conseil national de la comptabilité par arrêté du ministre chargé des finances. Ainsi parmi les membres de ces trois conseils nationaux un représentant du ministre chargé des finances pour chaque conseil qui est chargé de la coordination entre les activités des conseils et le ministre.

2.3) Les missions des conseils, les conseils nationaux de l'ordre national des experts comptables, de la chambre nationale des commissaires aux comptes et de l'organisation nationale des comptables agréés sont chargés de :

- Administrer et gérer les biens meubles et immeubles de l'ordre, de la chambre et des organisations nationales ;
- Arrêter les comptes annuels à la fin de chaque exercice et les soumettre à l'Assemblée Générale annuelle accompagnés de l'état d'exécution du budget de l'année et du projet de budget de l'exercice suivant.
- Recouvrer les cotisations professionnelles décidées par l'Assemblée Générale.
- Assurer la vulgarisation, la publication et la diffusion des résultats des travaux relatifs au domaine couvert par la profession
- Organiser des séminaires de formation en relation avec les intérêts de la profession.

- Adhérer à toute organisation régionale ou internationale représentant la profession, sur autorisation du ministre chargé des finances.
- Représenter l'ordre national des experts comptables, la chambre nationale des commissaires aux comptes et l'organisation nationale des comptables agréés auprès des pouvoirs publics et de toutes les autorités ainsi qu'à l'égard des tiers.
- Représenter l'ordre national des experts comptables, la chambre nationale des commissaires aux comptes et l'organisation nationale des comptables agréés auprès d'organisations internationales similaires
- Elaborer le règlement intérieur de conseil national des experts comptables, la chambre nationale des commissaires aux comptes et l'organisation nationale des comptables agréés.

2.4) **Les présidents des conseils**, chaque conseil national de l'ordre national des experts comptables, de la chambre nationale des commissaires aux comptes, de l'organisation nationale des comptables agréés est présidé par un président qui est chargé de :

- Représenter le conseil dans tous les actes de la vie civile et devant la justice.
- Assurer l'exécution des décisions du conseil national de la comptabilité et le fonctionnement régulier du Conseil.
- Adresser au représentant du ministre chargé des finances le projet d'ordre du jour ainsi que tous les documents y afférents, quinze jours avant la date de tenue de la réunion du conseil.

2.5) **Les secrétaires générales**, en plus du président, le conseil est doté d'une secrétaire générale qui est chargée de la rédaction du procès-verbal de réunion du conseil, qui est contresignée par le président de séance et le représentant du ministre chargé des finances.

2.6) **Les trésoriers**, au niveau de chaque conseil un trésorier est désigné comme dépositaire de tous les biens meubles et immeubles du conseil, il est chargé de :

- Assurer le recouvrement des cotisations et de toute somme du conseil et en délivre les quittances.
- Etablir les projets de comptes annuels ainsi que le projet de budget.
- Présenter au conseil la situation financière, accompagné d'un état sur l'exécution du budget à la fin de chaque trimestre.
- Signer les paiements avec le président, et en cas d'absence du trésorier, les paiements sont signés par le président et le secrétaire général.

- Etablir le rapport financier et présenter les comptes de l'ordre, la chambre ou l'organisation nationale à la fin de chaque année au conseil qui les arrête et les soumet à l'assemblée générale annuelle ainsi que le budget.

2.7) **Le financement du conseil**, pour couvrir les dépenses des conseils nationaux, les professionnels personnes physiques ou morales inscrits au tableau de l'ordre national des experts comptables, la chambre nationale des commissaires aux comptes et l'organisation nationale des comptables agréés cotisent annuellement. Le montant est fixé par l'assemblée générale sur proposition du conseil.

En cas de non-paiement, les professionnels risquent d'être suspendus ou radiés de l'organisation à laquelle ils adhèrent.

2.8) Les assemblées générales, ils se réunissent au moins une fois par an à cet effet, les professionnels inscrits sont convoqués au cours du mois d'octobre sur convocation du président du conseil ou sur demande des deux tiers des membres du conseil, et ce au moins deux semaines avant la date fixée pour la réunion.

Aussi des assemblées générales extraordinaires peuvent être convoquées à la demande du président ou des deux tiers des membres du conseil ou à la requête écrite et motivée d'un cinquième au moins des membres d'ordre national des experts comptables.

L'assemblée générale élit un censeur parmi les membres de l'ordre national des experts comptables, qui est chargé de lui faire un rapport sur la gestion financière de l'exercice clos.

Section 03 : L'audit légal

1) Définition et missions d'audit légal

L'audit légal consiste à émettre une opinion sur la régularité et la sincérité des comptes annuels d'une entité et à valider qu'ils présentent une image fidèle de l'entité, la pertinence et la qualité de l'information financière. Les missions s'exercent dans le cadre de normes du rapport du commissaire aux comptes.¹

- La révision légale des comptes (commissariat aux comptes) ;
- Les diligences directement liées aux missions de commissariat aux comptes ;
- Le commissariat aux apports ;

¹ Stéphanie Théry-Dubuisson, l'audit, La Découverte, Paris, 2009, p : 20

- Le commissariat à la fusion ;
- Le commissariat à la transformation ;
- L'augmentation et la réduction de capital ;
- La distribution d'acomptes sur dividendes ;
- Les attestations entrant dans le cadre des diligences directement liées à la mission.

2) Le cadre légal et réglementaire

2.1) Les textes régissant le contrôle légal des comptes en Algérie

Le code de commerce (Aspect, législative et réglementaire)

Cependant, c'est le code commerce (aujourd'hui modifié par et codifié aux articles R. 715 et suivants du code de commerce) qui l'érige véritablement en profession. La mission du commissaire aux comptes est aujourd'hui définie aux articles 715 Bis 4 et suivants du code de commerce. D'autres textes de loi en particulier la loi n° 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions comptables¹.

La même loi instaure une autorité de contrôle indépendante avec la création du conseil national du commissariat aux comptes (CNC), et redéfinit les contours de l'exercice légal du commissariat aux comptes.

Elle intéresse aux domaines de la gouvernance dans les sociétés, aux conditions liées à l'exercice en réseau et apporte des précisions sur la nature des liens personnels, financiers et professionnels que l'auditeur ne peut avoir avec l'entreprise qu'il contrôle. Elle oblige également le commissaire aux comptes².

Les informations sont codifiées dans :

- La loi est à l'origine de la révision de l'ancienne loi et textes importants concernant l'organisation de la profession et le statut des commissaires aux comptes, en particulier la loi 91-08, relatif au commissariat aux comptes ;
- Le code de déontologie, la loi de 10-01 a conféré une portée réglementaire à cet instrument de la profession ;
 - Le référentiel normatif ; la loi 10-01 à, également, conféré une portée réglementaire à cet instrument de la profession.

¹ Loi 10-01, du 29 juin 2010, Journal Officiel n°42, du 11 juillet 2010.

² Elisabeth Bertin, Christophe godowski, Rédha Khelassi, Op-cit, 2013, p : 531

2.2) Les normes comptables et les exigences des régulateurs des marchés financiers

Le commissaire aux comptes algérien doit, en effet, donner une opinion par rapport à des principes comptables Algériens (SCF) ou, dans certains cas, internationaux (comptes consolidés établis par des entreprises étrangères.

Exemple : filiales des groupes américains), et en respectant les exigences des organes de contrôle des marchés.

2.3) Les personnes et entités assujetties au contrôle légal

Bien que la profession de commissaire aux comptes existe depuis 1971, c'est la loi du 1991-08 modifiée par la loi 10-01 qui prévoit l'intervention du commissaire aux comptes dans certaines sociétés commerciales. Cette intervention a été étendue ultérieurement dans des nombreuses autres sociétés, entreprises ou groupement d'entreprises ou gouvernements, du fait de leur activité ou de leur taille. De ce fait, le champ d'intervention du commissaire aux comptes ne cesse de s'élargir.

La désignation du commissaire aux comptes est aujourd'hui obligatoire dans les :

- Sociétés commerciales par actions : sociétés anonymes (SA), société en commandite par actions, société par actions simplifiée ;
- Personnes ou entités qui exercent une activité dont le chiffre d'affaires annuel supérieur à 10 000 000 DA (sociétés commerciales : société en nom collectif,
 - Société en commandite simple, société à responsabilité limitée (SARL, EURL...);
 - Entreprises publiques et établissements publics de l'état non soumis aux règles de la comptabilité publique.

3) Les normes des rapports du commissaire aux comptes :

La démarche d'audit du commissaire aux comptes est encadrée par un corps de normes après la promulgation de décret exécutif de 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes, et publiées au Journal Officiel, la publication au Journal Officiel leur confère de fait force de loi : l'application des normes de rapports du commissaire aux comptes est opposable tant aux commissaires aux comptes qu'aux entités auditées.

Tableau n° : 2 Normes des rapports du commissaire aux comptes

CHAPITRE	NORMES
Norme I	Norme de rapport d'expression d'opinion sur les Etats financiers <ul style="list-style-type: none"> • SECTION 1- Première partie : le rapport général d'expression d'opinion • SECTION 2- Deuxième partie : les vérifications et informations spécifiques
Norme II	Norme de rapport d'expression d'opinion des comptes consolidés et des comptes combinés
Norme III	Norme de rapport sur les conventions réglementées
Norme IV	Norme de rapport sur le montant global des cinq (5) ou dix (10) rémunérations les plus Elevées
Norme V	Norme de rapport sur les avantages Particuliers accordés au personnel
Norme VI	Norme de rapport sur l'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale
Norme VII	Norme de rapport sur les procédures de contrôle interne
Norme VIII	Norme de rapport sur la continuité d'exploitation
Norme IX	Norme de rapport relative à la détention d'actions de garantie
Norme X	Norme de rapport relatif à l'opération d'augmentation du capital
Norme XI	Norme de rapport relatif à l'opération de réduction du capital
Norme XII	Norme de rapport relatif à l'émission d'autres valeurs mobilières
Norme XIII	Norme de rapport relatif à la distribution d'acomptes sur dividendes
Norme XIV	Norme de rapport relatif à la transformation des sociétés par actions
Norme XV	Norme de rapport relatif aux filiales, participations et sociétés contrôlées

Source : établit par l'étudiant en se basant sur l'Arrêté du 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes.

Section 04 : L'audit interne

1) Définition de l'audit interne

L'audit interne est défini comme « une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité »¹

L'audit interne est une activité d'assurance, mais aussi de conseil qui permet d'améliorer le fonctionnement et la performance d'une organisation : activité stratégique, l'audit interne est exercé à l'intérieur de l'organisation, même si le recours à des prestataires extérieurs est parfois nécessaire ; activité indépendante, l'audit interne est rattaché à la direction générale et à une relation forte avec le comité d'audit. Centré sur les enjeux majeurs de l'organisation, ses missions « d'expression d'assurance » portent sur l'évaluation de l'ensemble des processus, et opération de celle-ci et plus particulièrement sur les processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise. Son rôle de conseil auprès de la direction générale et des directions opérationnelles et fonctionnelles, qui exerce dans le cadre de normes particulièrement exigeantes, contribue grandement à créer de la valeur ajoutée²

2) Champ d'application de l'audit interne

2-1) L'audit de conformité

C'est le point d'ancrage fondamental des stratifications ultérieures et successives, à cette période correspond la démarche simple et traditionnelle de l'auditeur et qui va consister à vérifier la bonne application des règles, procédures, descriptions de poste, organigrammes, systèmes d'information... en bref, il va comparer la règle et la réalité, ce qui devrait être et ce qui est. Autrement dit, il va travailler par rapport à un référentiel et c'est en cela que son travail est relativement simple. L'auditeur, s'étant informé sur tout ce qui devrait être, signale au responsable les distorsions, les non-applications (évitables ou inévitables) les mauvaises interprétations des dispositions établies, il en analyse les causes et les conséquences et recommande ce qu'il convient de faire pour

¹ Institute of Internal Auditors 1999

² Elisabeth Bertin, Christophe Godowski et Rédha Khelassi, Op-cit, 2013, p : 552

qu'à l'avenir les règles soient appliquées. Cette moisson est rapportée à l'audité qui en fait son profit¹.

2-2) L'audit d'efficacité

Lorsqu'on parle d'audit d'efficacité, on va au plus simple englobant à la fois les notions d'efficacité et d'efficience. C'est pourquoi il serait plus cohérent de parler d'audit de performance, mais le vocable « audit d'efficacité » est maintenant entré dans la pratique et le langage.

Progressivement on est allé plus loin dans les objectifs assignés à l'auditeur interne. Étant devenu un spécialiste du diagnostic, de l'appréciation des méthodes, procédures, analyses de postes, organisation du travail, l'auditeur a pris l'habitude d'émettre une opinion, non plus seulement sur la bonne application des règles, mais également sur leur qualité. Telle procédure est-elle opportune ? Superflue ? Désuète ? Inutilement compliquée ? Inutile ? Incomplète ? Inexistante ? Et ce questionnement s'est peu à peu imposé au fur et à mesure que l'auditeur interne approfondissait son analyse dans la recherche des causes².

2-3) L'audit de stratégie

Allant au-delà, et partant de ses différentes conceptions, on commence à parler d'audit de stratégie, conçu comme une confrontation de l'ensemble des politiques et stratégies de l'entreprise avec le milieu dans lequel elles se situent pour en vérifier la cohérence globale. Cette conception confirme la pétition de principe en vertu de laquelle l'auditeur interne ne saurait en aucun cas prétendre apprécier les politiques et stratégies, son rôle se limite à souligner éventuellement les incohérences. Observons cependant que ces simples révélations peuvent conduire la direction générale à modifier au fond tel ou tel point pour retrouver une cohérence globale, mais on se situe alors hors du champ d'application de l'audit interne. Mais quelle que soit l'option appliquée, il s'agit là d'audits de haut niveau, exigeant des compétences sérieuses et qui – en dépit des déclarations – ne sont encore pratiqués que par quelques-uns. Il est certain que cette ultime étape en cours de développement laisse présager des conceptions plus élaborées de l'audit interne. Les avancées pressenties sur l'audit du gouvernement d'entreprise prennent place dans ce contexte³.

¹ Jacques Renard, Théorie et pratique de L'audit Interne , 8eme édition, Edition Eyrolles, Paris, 2013, pp : 36-37

² Idem p : 38

³ Idem, p : 41.

2-4) L'audit de management

Il ne s'agit pas, comme certains peuvent le penser encore, d'auditer la direction générale en portant un quelconque jugement sur ses options stratégiques et politiques. En aucun cas, l'auditeur ne peut s'intéresser au fond des choses : ce ne sont pas ses objectifs et il n'a pas la compétence pour le faire.

Il faut donc dire et répéter que l'existence d'un service d'audit interne n'altère en rien la liberté de choix et de décision des directions générales. En revanche, observer les choix et les décisions, les comparer, les mesurer dans leurs conséquences et attirer l'attention sur les risques ou les incohérences relèvent bien de l'audit interne. Pratiquer l'audit de management c'est donc toujours, et quelle que soit la définition retenue, observer la forme et non le fond¹.

2-5) Le conseil

La mission de conseil ne se confond pas avec les recommandations des missions d'audit, lesquelles s'appuient sur des constats de dysfonctionnement. Ce sont des missions spécifiques, nommées comme telles et devant être si possible définies dans un accord écrit².

On distingue en fait :

- les missions formelles : planifiées et faisant systématiquement l'objet d'un accord écrit
- les missions informelles telles que participations à des comités ;
- les missions exceptionnelles : opérations de fusion/acquisition par exemple ;
- les missions en situation de crise.

¹ Jacques Renard, Op-cit ,pp : 38-39

² Idem p 42

3) Les normes d'audit interne et le code de déontologie

Le professionnalisme et la légitimité de l'audit interne s'appuient ainsi sur des normes professionnelles rigoureuses et un code de déontologie, édictés au niveau international par l'IIA¹.

Les normes ont pour objet

- De définir les principes de base que la pratique de l'audit interne doit suivre ;
- De fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large éventail d'activité d'audit interne apportant une valeur ajoutée ;
- D'établir les critères d'application du fonctionnement de l'audit interne ;
- De favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations.

Les normes se composent des normes de qualification. Des normes de fonctionnement et des normes de mise en œuvre.

Les normes de qualification énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des activités d'audit interne :

- 1000 « mission, pouvoirs et responsabilités » ;
- 1100 « Indépendance et objectivité » ;
- 1200 « compétence et conscience professionnelle » ;
- 1300 « programmes d'assurance et d'amélioration qualité ».

Les Normes de Fonctionnement décrivent la nature des activités d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant d'évaluer les services fournis :

- 2000 « Gestion de l'audit interne » ;
- 2100 « Nature de travail » ;
- 2200 « Planification de la mission » ;
- 2300 « Accomplissement de la mission » ;
- 2400 « Communication des résultats » ;
- 2500 « Surveillance des résultats » ;
- 2600 « Acceptation des risques par la direction générale ».

Tandis que les normes de qualification et les normes de fonctionnement s'appliquent aux travaux d'audit interne en général, les normes de mise en œuvre s'appliquent de normes de qualification et de normes de fonctionnement, il peut exister différents ensembles de normes de mise en œuvre, correspondant chacun à un grand type

¹ Elisabeth Bertin, Christophe Godowski et Rédha Khelassi, Op-cit, 2013, p : 554

d'activité d'audit interne. Les normes de mise en œuvre concernent les activités d'assurance et les activités de conseil.

Les orientations liées à la mise en œuvre des normes figurent dans les modalités pratiques d'application (MPAs).

Compte tenu de la confiance placée en l'audit interne pour donner une assurance objective sur les processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, il était nécessaire que la profession se dote d'un Code de déontologie. Celui-ci va au-delà de la définition de l'audit interne et inclut deux composantes essentielles¹ :

- Des principes fondamentaux pertinents pour la profession et pour la pratique de l'audit interne : intégrité, objectivité, confidentialité, compétence ;
- Des règles de conduite décrivent les normes de comportement attendues des auditeurs internes. Ces règles sont une aide à la mise en œuvre pratique des principes fondamentaux et ont pour but de guider la conduite éthique des auditeurs internes.

Le « Cadre de référence internationale pour la pratique de l'audit interne », Qui comprend la définition de l'audit interne, le Code de déontologie, l'ensemble des normes, des modalités pratiques d'application, les guides pratiques et les prises de positions fournissent les lignes de conduite pour les auditeurs internes. L'IIA a donné un caractère universel à un corps utilisé à travers le monde entier.

L'audit interne est devenu un outil puissant d'identification, d'analyse et de reporting des principaux risques des organisations, il affirme son rôle et ses responsabilités dans la gouvernance de l'entreprise.

¹ Elisabeth Bertin, Christophe Godowski et Rédha Khelassi, Op-cit, 2013, pp : 554-556

Section 05 : La démarche d'audit

1) La prise de connaissance et la planification de la mission

L'audit financier ne peut être mis en œuvre auprès d'une entreprise ou d'un groupe, d'une manière efficace et pertinente, qu'après une adaptation aux spécificités et particularités de l'entreprise contrôlée il en résulte la nécessité d'acquérir une connaissance et une compréhension réelle de l'activité de l'entreprise et de son environnement général, ainsi que des spécificités de son organisation¹.

1.1) La prise des connaissances de l'entreprise :

La prise de connaissance de l'entreprise a pour objectif d'identifier les risques d'anomalies significatives pesant sur les comptes et d'en tirer les conséquences nécessaires en ce qui concerne la planification de la mission.

Le risque d'anomalies significatives se scinde en deux catégories de risques :

- Le risque inhérent ;
- Le risque lié au contrôle.

Le commissaire aux comptes doit, donc prendre connaissance de l'entreprise et de son environnement, des éléments de contrôle interne pertinents pour l'audit, afin de repérer les éléments de contrôle pertinents pour l'audit, afin de repérer les éléments susceptibles d'engendrer l'un de ces deux risques. Différents outils peuvent être utilisés. Au moment de la phase de prise de connaissance, l'auditeur doit être vigilant quant à l'existence éventuelle faite de nature à compromettre la continuité de l'exploitation.

1.2) La planification de la mission :

La planification vise à mettre en place, une fois déterminé le risque d'anomalies significatives, une stratégie d'audit qui ramène le risque d'audit (composé du risque d'anomalies significatives et du risque de non détection) à un niveau compatible avec la certification des comptes.

L'élaboration d'un plan d'audit et d'un programme de travail intervient après :

¹ Mercier Antoine, Merle Philippe, Audit et commissariat aux comptes 2013-2014, Editions Francis Lefebvre, Paris, 2012, pp 553-554

- L'évaluation des risques d'anomalies significatives, pouvant résulter d'erreurs ou de fraude ;
- L'évaluation du risque de non-continuité de l'exploitation ;
- La fixation du seuil (ou des seuils) de signification.

1.3) La lettre de mission :

La lettre de mission initiale doit être établie par le commissaire aux comptes la première année de son mandat et communiquée à la personne ou à l'entité préalablement à la mise en œuvre de ses travaux de vérification et de contrôle.

Dans le cas où la mission est dévolue à plusieurs commissaires aux comptes, ceux-ci établissent soit une lettre de mission commune, soit des lettres de mission individuelles.

Lorsque le commissaire aux comptes d'une personne ou entité qui établit des comptes consolidés ou combinés est également commissaire aux comptes d'une ou plusieurs personnes ou entités du même ensemble, il apprécie s'il convient d'établir une lettre de mission commune à plusieurs de ces personnes ou entités.

Ou cour de son mandat, le commissaire aux comptes détermine, d'une part, s'il lui apparaît nécessaire de rappeler à la personne ou à l'entité le contenu de la lettre de mission ; il détermine, d'autre part, si les circonstances exigent sa révision. Les éléments révisés sont consignés dans une lettre complémentaire¹

2) L'évaluation du contrôle interne

L'évaluation du contrôle interne constitue une phase majeure de l'audit comptable et financier. Elle permet d'apprécier l'organisation et le système d'informations qui concourent à l'élaboration des états financiers².

Elle représente une nécessité. En effet :

- Le commissaire aux comptes ne peut pas procéder à une vérification exhaustive ou quasi complète des opérations de l'entreprise au cours d'un exercice ;
- Le commissaire aux comptes ne peut pas obtenir la conviction que toutes les transactions ont été retranscrites en comptabilité sans s'appuyer sur les procédures ;
- Les dirigeants peuvent difficilement à eux seuls s'assurer que leurs procédures et décisions ont été correctement appliquées.

¹ Norme d'Exercice Professionnel 210

² Elisabeth Bertin, Christophe Godowski et Rédha Khelassi, Op-cit, 2013, p : 661

3) La révision des comptes

La révision des comptes a pour objectif de collecter des éléments probants en quantité suffisante pour pouvoir se prononcer sur les assertions d'audit.

Après avoir pris connaissance de l'entité et évaluer le risque d'anomalies significatives dans les comptes, le commissaire aux comptes adapte son approche générale, conçoit et met en œuvre des procédures d'audit lui permettant de fonder son opinion sur les comptes.

3.1) L'adaptation de l'approche générale de la mission

En réponse à son évaluation du risque d'anomalies significatives au niveau des comptes pris dans leur ensemble, le commissaire aux comptes adapte son approche générale de la mission. Il peut, notamment, pour ce faire :

- Affecter à la mission des collaborateurs plus expérimentés ou possédant des compétences particulières ;
- Recourir à un ou des experts ;
- Renforcer la supervision des travaux ;
- Introduire un degré supplémentaire d'imprévisibilité pour l'entité dans les procédures d'audit choisies ;

3.2) Les procédures d'audit

Cette phase prend essentiellement appui sur des contrôles de substance -même si l'auditeur peut mener des tests de procédure- et des techniques de révision adaptées.

4) La finalisation de la mission et l'émission du rapport d'audit

La finalisation de la mission d'audit consiste en :

- La revue des événements postérieurs à la clôture ;
- La communication avec les organes de gouvernance.

C'est également lors de cette phase finale de la mission que le commissaire aux comptes obtient une lettre d'affirmation de la part de la direction. La lettre d'information, qui doit être reçue lorsque l'auditeur ne peut raisonnablement réunir des éléments probants suffisants et appropriés sur des aspects significatifs touchant à l'établissement des comptes.

Enfin, il pourra émettre le rapport d'audit¹.

4.1) La revue des événements postérieurs à la clôture

Entre la date de clôture de l'exercice et la date d'approbation des comptes le commissaire aux comptes peut identifier des événements qui doivent faire l'objet d'un traitement comptable ou d'une information à l'organe appelé à statuer sur les comptes. Ces événements sont qualifiés d' « événement postérieurs ».

4.2) La communication avec les organes de gouvernance

Les commissaires aux comptes à la connaissance de l'organe collégial chargé de l'administration et, le cas échéant, de l'organe chargé de la direction, selon le cas :

- Leur programme général de travail mis en œuvre, ainsi que les différents sondages auxquels ils ont procédé ;
- Les modifications qui leur paraissent devoir être apportées aux comptes devant être arrêtés ou aux autres documents comptables, en faisant toutes observations utiles sur les méthodes d'évaluation utilisées pour leur établissement ;
- Les irrégularités et les inexactitudes qu'ils auraient découvertes ;

4.3) L'émission du rapport d'audit

Le commissaire aux comptes établit un rapport à l'organe appelé à statuer sur les comptes dans lequel, en justifiant de ses appréciations, il formule son opinion conformément aux dispositions du code du commerce.

4.4) L'opinion sur les états financiers

Dans son rapport, le commissaire aux comptes :

- Mentionne les objectifs et la nature d'une mission de contrôle, en précisant que les travaux qu'il a effectués l'ont été conformément aux normes de la profession et qu'ils constituent une base raisonnable à l'expression de son opinion sur les comptes annuels ;
- Exprime son opinion sur les comptes annuels par selon le cas :

4.4.1) Une opinion favorable

Une opinion favorable s'exprime par la certification des états financiers, par le commissaire aux comptes, au regard des règles et principes comptables en vigueur et

¹ Elisabeth Bertin, Christophe Godowski et Rédha Khelassi, *Op-cit*, 2013, p : 672

qu'ils sont, dans tous leurs aspects significatifs, réguliers et sincères et donnent une image fidèle de la situation financière et patrimoniale, de la performance et de la trésorerie de l'entité à la fin de l'exercice.

Les informations contenues dans l'annexe aux états financiers sont en concordance avec les états financiers établis, qu'elle explicite.

Cette opinion peut être assortie d'observations ou de remarques de caractère neutre, destinées à éclairer le lecteur des comptes annuels¹.

4.4.2) Une opinion avec réserve(s)

Une opinion avec réserve(s), s'exprime par la certification avec réserves, par le commissaire aux comptes, des états financiers, au regard des règles et principes comptables en vigueur et qu'ils sont, sous réserve(s), dans tous leurs aspects significatifs, réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de l'entité à la fin de cet exercice.

Le commissaire aux comptes doit clairement indiquer dans un paragraphe précédent l'expression de l'opinion, les réserves exprimées en les quantifiant lorsque cela est possible pour ressortir leur impact sur le résultat et la situation financière de l'entité².

4.4.3) Une opinion défavorable

Une opinion défavorable s'exprime par le refus de certification dûment motivé, par le commissaire aux comptes, des états financiers et qu'ils n'ont pas été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux règles et principes comptables en vigueur.

Le commissaire aux comptes doit clairement indiquer dans un paragraphe précédent l'expression de l'opinion, les réserves l'ayant conduit à son refus de certification en les quantifiant lorsque cela est possible pour faire ressortir leur impact sur le résultat et la situation financière de l'entité³.

¹ Arrêté du 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes, p 12.

² Idem, p : 12

³ Idem, p : 12

La profession du commissariat aux comptes en Algérie est marquée par deux lois principales, la loi 07/11 relative au système comptable et financier (SCF) qui converge la pratique universelle de la comptabilité (les normes IAS/IFRS) vers une pratique nationale, et la loi 10/01 relative à la profession comptable qui réorganise la profession.

Les commissaires aux comptes doivent certifier les états financiers en se basant seulement sur les normes des rapports du commissaire aux comptes mais pas vraiment sur un référentiel national commun fondé sur les normes internationales d'audit (ISA).

Chapitre 03 :
Pratique de l'audit au niveau
de l'INAPI

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Chapitre 03 : Pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Après avoir exposé dans les deux chapitres la pratique universelle de l'audit et l'environnement Algérien de contrôle et d'audit après le nouveau système comptable financier Algérien (SCF) fondé sur les normes IAS/IFRS, nous allons essayer dans ce chapitre de faire une analyse pour extraire les convergences et les divergences entre ce qui est pratiqué en Algérie et ce qui est pratiqué en se basant sur les normes internationales d'audit, et pour cela on a choisi de faire un rapport de commissariat aux comptes pour L'Institut National Algérien de la Propriété Industrielle (INAPI) comme étude de cas.

Afin d'atteindre ce but nous allons subdiviser ce chapitre en deux sections :

Dans la première section nous allons présenter L'Institut National Algérien de la Propriété Industrielle (INAPI), sa mission et son organisation

Dans la deuxième nous allons faire un rapport de commissariat aux comptes pour l'INAPI selon l'arrêté du 24 juin 2013 qui fixe le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes.

Section 01 : L'Institut National Algérien de la Propriété Industrielle

1) Présentation de L'INAPI

Placé sous la tutelle du Ministère de l'Industrie de la petite et moyenne entreprise et de la promotion de l'investissement, l'Institut National Algérien de Propriété Industrielle (INAPI) a été érigé en établissement public à caractère industriel et commercial (EPIC) par Décret Exécutif n° 98-69 du 21 Février 1998 dans le cadre de la restructuration de l'INAPI mère (Institut Algérien de Normalisation et de Propriété Industriel).

L'Algérie est membre de l'Organisation Mondiale de la Propriété Intellectuelle et cela implique une dimension internationale de l'activité de l'INAPI qui s'exerce dans un cadre juridique très précis constitué par une législation nationale et des engagements internationaux.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Les perspectives de travail concernent outre la modernisation de l'Institut notamment par le biais des nouvelles technologies de la communication et de l'information, le développement de l'information au profit des opérateurs. En effet, les questions de propriété industrielle demeurent assez peu maîtrisées dans le monde économique national. De même que le système national de recherche scientifique et technique doit être plus en rapport avec l'information contenue dans la bibliothèque des brevets détenu par l'INAPI. Cette bibliothèque constitue, en effet, une piste privilégiée d'accès à l'information sur l'état de la technique.

En renforçant son intervention sur ces six axes stratégiques, l'INAPI poursuivra son action d'agent du développement de l'économie et des entreprises algériennes et ce en facilitant le recours à la propriété industrielle qui constitue un élément-clé d'une stratégie de développement économique reposant sur l'innovation :

- Améliorer le service rendu aux utilisateurs à travers la réduction des délais de traitement des demandes ;
- Faciliter l'accès à l'information via un site internet inapi.org ;
- Encourager le recours à la propriété industrielle afin de favoriser la croissance par l'innovation ;
- Contribuer à l'amélioration de l'environnement juridique et institutionnel ;
- Etre un acteur central de la lutte contre la contrefaçon ;
- Poursuivre sa transformation interne d'une culture de procédures à une culture de services.

2) Mission et attribution de l'INAPI

Selon le décret n°98-68 du 21 février 1998 ayant porté sa création, l'INAPI a pour mission essentielle de mettre en œuvre la politique nationale de propriété industrielle et d'assurer la protection des droits moraux des créateurs

A ce titre, il est chargé :

- D'assurer la protection des droits de propriété industrielle ;
- De stimuler et renforcer la capacité inventive et innovatrice, en particulier, celle qui répond aux nécessités techniques des nationaux, par des mesures d'incitation Matérielles et morales ;
- De faciliter l'accès des utilisateurs nationaux, industries, institutions de recherche et développement, universités etc... aux informations techniques contenues dans les documents de brevets, en identifiant, sélectionnant et en fournissant ces

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

informations constituant des solutions de rechange à une technique donnée et recherchée par ces utilisateurs ;

- D'améliorer les conditions dans lesquelles les techniques sont importées en Algérie, par l'analyse, le contrôle et la marche à suivre pour l'acquisition des techniques étrangères impliquant des droits de propriété industrielle et des paiements de redevances sur ces droits à l'étranger ;
- De promouvoir et développer la capacité des entreprises algériennes afin de faciliter les relations commerciales libres de toute concurrence déloyale, en protégeant le public contre toute confusion sur l'origine des produits, services et entreprises commercialisées et en le prévenant contre les erreurs résultant de telles confusions.

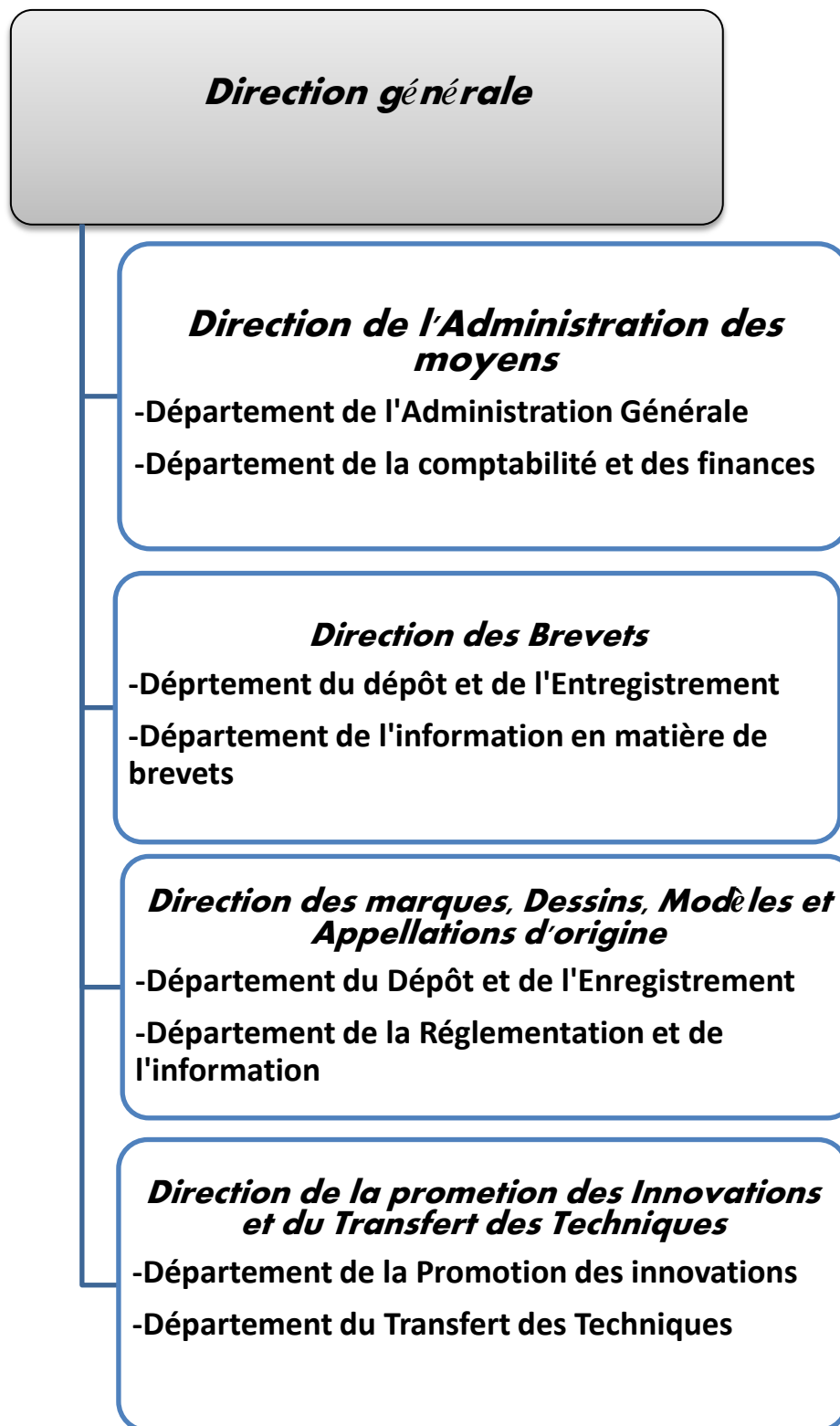
Dans le cadre des missions susvisées, l'INAPI assure :

- L'examen des demandes de protection d'inventions, leur enregistrement, et mes cas échéants, leur publication et la délivrance de titres de protection y afférents ;
- L'examen des demandes de dépôt de marques, de dessins et modèles industriels et d'appellation d'origine ainsi que leur publication ;
- L'enregistrement des actes affectant le droit de propriété industrielle et les contrats de licences et de cession sur ces droits ;
- La participation au développement de la créativité et le renforcement de sa mise en œuvre par la valorisation de l'activité innovatrice ;
- La mise en œuvre de toute démarche visant à assurer le contrôle du transfert et de l'assimilation des techniques sous ses aspects liés à la propriété industrielle ;
- L'application des dispositions des conventions et accords internationaux en matière de propriété industrielle auxquels l'Algérie est partie, et le cas échéant, la participation à leurs travaux ;
- En outre, l'INAPI met à la disposition du public, toute documentation et information en rapport avec son domaine de compétence. A cet effet, il constitue une banque de données, organise des séminaires et des cycles de formation.

La gestion et le fonctionnement de l'INAPI sont assurés par un directeur général assisté d'un conseil d'administration. Le directeur général de l'INAPI assure le secrétariat du conseil d'administration.

3) Organigramme de l'INAPI

Schéma 7 Organigramme de l'INAPI



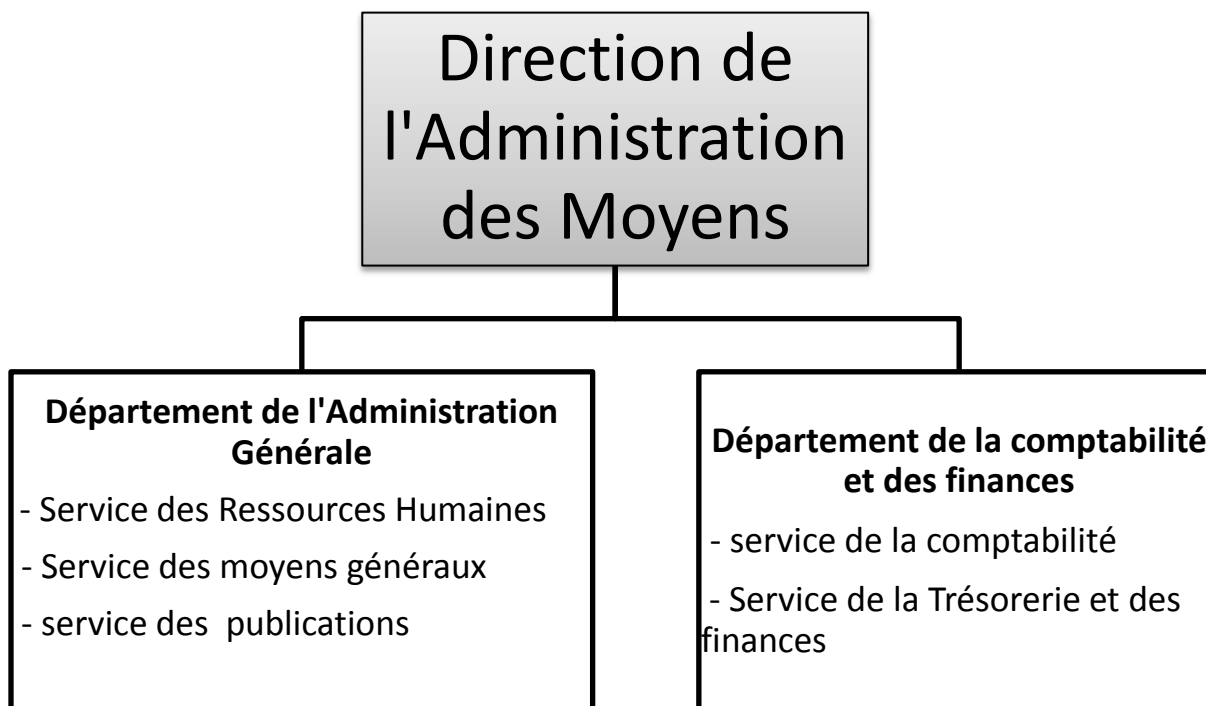
Source : documents interne à l'entreprise

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Direction de l'administration des moyens

Les activités de la Direction de l'Administration des Moyens sont du type classique obéissant à la forme générale d'organisation. Elles sont regroupées autour de deux départements comprenant trois services pour le premier et deux pour le second.

Schéma 8 Organigramme de la Direction de L'Administration des Moyens (DAM)



Source : documents interne à l'entreprise

1) Le Département de la direction générale qui :

A vocation sur les questions administratives, la gestion des ressources humaines, le patrimoine de l'institut que les moyens lui permettant de fonctionner.

A ce titre il comprend

- **Le Service des Ressources Humaines** ayant pour mission principale l'adoption d'une politique de gestion et de développement des ressources humaines.
- **Le Service des moyens généraux** ayant pour mission d'assurer une gestion efficace des moyens matériels et du patrimoine de l'Institut
- **Le Service de publications** a pour mission de préparer, de reproduire et de diffuser toute documentation de l'institut.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

2) Le Département de la Comptabilité et des Finances qui comprend

- **Le Service de la comptabilité** ayant pour mission de mener dans sa forme et selon les standards de la comptabilité, les écritures comptables de l'institut.

A ce titre, il :

- Elabore les prévisions budgétaires de l'institut et suit leur exécution.
- Elabore les bilans comptables et en assure le dépôt auprès des administrations compétentes.
- Procède la passation des écritures sur les comptes et registres consacrés
- Fait des analyses et pratique les redressements nécessaires sur les comptes et chapitres de gestion.
- **Le Service des Finances** ayant pour mission de gérer la trésorerie de l'Institut.

A ce titre, il :

- Assure l'encaissement des profits, et procède aux relances nécessaires pour la récupération des créances de L'Institut.
- Suit l'évolution des débits et crédits opérés sur les différents comptes courants de l'institut et contrôle toute évolution survenue à leur égard.
- Etablit périodiquement des analyses financières sur la disponibilité des liquidités et des soldes en compte.
- Prépare les pièces nécessaires d'ordonnancement des opérations et les mène à leur terme après signature.
- Participe à l'élaboration du budget de l'institut et à la consolidation de ses comptes

Section 02 : Rapport général de Commissariat aux Comptes Exercice 2013.

En exécution de la mission qui nous est confiée par votre Conseil d'Administration, nous avons l'honneur de vous présenter nos rapports de contrôles des comptes annuels de L'EPIC- Institut National Algérien de la Propriété Industrielle comprenant le bilan au 31.12.2013, le compte de résultats de l'exercice clos à cette date et l'annexe.

Ils comprennent les rapports établis conformément aux dispositions arrêtées par le l'Arrêté du 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes, fixant les normes des rapports du Commissaire aux comptes.

A ce titre, sont annexés les rapports suivants:

- 1. Rapport de certification des comptes individuels,**
- 2. Rapport de certification des comptes consolidés,**
- 3. Rapport sur les conventions règlementées,**
- 4. Rapport sur les montants des cinq rémunérations les plus élevées,**
- 5. Rapport sur les avantages particuliers accordés au personnel,**
- 6. Rapport sur l'évolution des résultats des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale,**
- 7. Rapport sur les procédures de contrôle interne,**
- 8. Rapport sur la continuité d'exploitation,**
- 9. Rapport sur la détention d'actions en garantie,**
- 10. Rapport sur les opérations d'augmentation du capital,**
- 11. Rapport sur les opérations de réduction du capital,**
- 12. Rapport sur les émissions d'autres valeurs mobilières,**
- 13. Rapport sur la distribution d'acomptes sur dividendes,**
- 14. Rapport de transformation des sociétés par actions,**
- 15. Rapport relatif aux filiales, participations et sociétés contrôlées.**

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Objet : Rapport de certification des comptes individuels.

Nous avons procédé au contrôle des comptes annuels de l'Institut National Algérien de la Propriété Industrielle pour l'exercice 2013 clos le 31.12.2013, établis sur la base telle que prévue par la loi n°07-11 du 25 novembre 2007, dont le total du bilan s'élève à 658 566 998,85 DA et dont le compte de résultats se solde par un bénéfice de l'exercice de 33 214 905,16 DA.

Responsabilité de l'organe de gestion relative à l'établissement des comptes annuels

L'organe de gestion est responsable de l'établissement de comptes annuels donnant une image fidèle conformément à la loi n°07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, ainsi que de la mise en place du contrôle interne qu'il estime nécessaire à l'établissement de comptes annuels ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.

Responsabilité du commissaire

Notre responsabilité est d'exprimer une opinion sur ces comptes annuels sur la base de notre audit. Nous avons effectué notre audit selon les normes des rapports du commissaire aux comptes. On a respecté de notre part les exigences déontologiques, ainsi que de planifier et de réaliser l'audit en vue d'obtenir une assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives.

Un audit implique la mise en œuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les comptes annuels. Le choix des procédures mises en œuvre, y compris l'évaluation des risques que les comptes annuels comportent des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, relève du jugement du commissaire. En procédant à cette évaluation des risques, le commissaire prend en compte le contrôle interne de l'entité relatif à l'établissement de comptes annuels donnant une image fidèle, cela afin de définir des procédures d'audit appropriées selon les circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité. Un audit consiste également à apprécier le caractère approprié des règles d'évaluation

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

retenues, le caractère raisonnable des estimations comptables faites par l'organe de gestion, et l'appréciation de la présentation d'ensemble des comptes annuels.

Nous avons obtenu de l'organe de gestion et des préposés de l'entité, les explications et informations requises pour notre contrôle.

Nous estimons que les éléments probants recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

Opinion sans réserve

A notre avis, les comptes annuels donnent une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de l'Institut National Algérien de la Propriété Industrielle au 31.12.2013, ainsi que de ses résultats pour l'exercice clos à cette date, conformément au système comptable financier(SCF).

Le bilan, le compte de résultats, le tableau de flux de trésorerie, le tableau de variation des capitaux et éventuellement l'annexe sont joints au rapport.

Notre examen, effectué par sondage, a porté sur les contrôles que nous avons considérés comme nécessaires, compte tenu de recommandations de la profession.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

LA SYNTHESE DES OBSERVATIONS :

Nos travaux de contrôle et de vérification du bilan présenté par l'établissement font état des remarques suivantes:

- **ACTIF:**

Tableau n° : 3 Actif du Bilan

LIBELLE	2013			2012
	BRUT	AMO/PROV	NET 2013	NET 2012
ACTIF NON COURANT	100 140 019,79	65 409 305,03	34 730 714,76	39 933 647,91
ACTIF COURANT	624 380 284,09	544 000,00	623836284,1	569 806 833,93
GENERAL ACTIF	724 520 303,88	65 953 305,03	658 566 998,85	609 740 481,84

Source : documents interne à l'entreprise.

- **PASSIF:**

Tableau n° : 4 Passif du Bilan

LIBELLE	2013	2012
CAPITAUX PROPRES	579 127 188,48	545 912 283,32
PASSIFS NON COURANTS	17 500 930,00	
PASSIFS COURANTS	61 938 880,37	63 828 198,52
TOTAL GENERAL PASSIF	658 566 998,85	609 740 481,84

Source : documents interne à l'entreprise.

- **RESULTAT :**

Tableau n° : 5 Le résultat

LIBELLE	2013	2012
RESULTAT DE L'EXERCICE	33 214 905,16	47 923 356,45

Source : documents interne à l'entreprise.

Au niveau de l'Actif :

- **Les immobilisations :**

- Les immobilisations incorporelles affichent une valeur brute de 2.133.485,11 DA, il s'agit de l'installation de logiciels informatiques, logiciel de gestion du patrimoine et du logiciel de gestion comptable DLG.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

- Les immobilisations corporelles affichent une valeur brute de 98.000.184,68 DA, l'inventaire physique a été établi, conformément à la décision n°70/DG/2013.

➤ Les stocks et encours :

- Les inventaires des Stocks sont effectués par la commission créée par la décision n° 69/DG/2013.
- Le rapprochement entre l'inventaire physique et la valeur comptable des stocks a été établis par la commission d'inventaire et a produit un procès-verbal relatif à la correction des écarts des stocks au 31/12/2013.

➤ Créances et emplois assimilés :

- Les créances sur Clients affichent une valeur brute de 786.600,00 DA, dépréciés à concurrence de 544.000,00DA.
- Il est constaté l'existence de créances sur clients remontant aux exercices antérieurs (2001-2011). Il y a lieu de faire les démarches nécessaires afin de recouvrer ces créances avant leurs prescriptions légales.
- Il y a lieu de procéder à l'assainissement des créances anciennes.

➤ Autres débiteurs :

Le poste « Autres débiteurs », affiche un total de 3.254.359,78 DA, détaillé comme suit :

Tableau n° : 6 Le détail du poste Autres débiteurs

Code	Libelle	Montant DA
409100	Avances et acomptes versées/commandes	50,01
428400	Personnel produits à recevoir	3 468,02
443200	Organisme publique produits à recevoir	213 963,61
446200	Organisme international produits à recevoir	1 204 000,00
456000	Associés opérations sur le capital	443 298,58
486000	Charges constatées d'avance	1 389 579,56
	Solde	3 254 359,78

Source : documents interne à l'entreprise.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Il enregistre essentiellement :

- La cote part des frais de l'organisation du séminaire interrégional par l'OMPI d'un montant de 1.204.000,00 DA, qui doivent être remboursés à l'INAPI suivant la note de débit N° 001/2013.
- Les Charges Constatées d'Avance pour un montant de 1.389.579,56 DA relatif à la constatation des charges de l'exercice 2014 au titre d'abonnement internet pour 222.000,00 DA, l'assurance SAA pour 1.062.279,56 DA et charge de maintenance informatique pour un montant de 105.300, 00 DA.

➤ Les Impôts et Assimilés :

Le poste Impôts et Assimilés, affiche un total de 43.942.528,00 DA, il s'agit essentiellement des acomptes IBS relatif au résultat de l'exercice 2013 et du précompte TVA de 19.689.390,00 DA.

➤ Disponibilités et assimilés

Les disponibilités enregistrent un montant total de 575.593.344,78DA, détaillé comme suit :

Tableau n° : 7 Disponibilités et assimilés

Code	Libelle	Montant DA	Etat de rapprochement bancaire
512000	BEA	429 843 259,27	établis
512100	CNEP BANQUE	128 842 357,83	établis
517100	CCP	16 907 727,68	établis
	Solde	575 593 344,78	

Source : documents interne à l'entreprise

Les états de rapprochement bancaire affichent des montants en suspens remontant aux exercices antérieurs qu'il y a lieu de suivre et d'assainir.

Au niveau du passif :

- Les Autres provisions pour charges- passifs non courants enregistrent un total de 17.500.930,00 DA, Il s'agit essentiellement de la provision relative à la régularisation du patrimoine immobilier détenu en jouissance par l'EPIC

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

INAPI réclamé par la direction des domaines de la wilaya d'Alger, conformément à circulaire ministériel numéro 02 du 12/08/2009.

- Les dettes vis-à-vis des fournisseurs et comptes rattachés sont comptabilisés pour 1.080.120,66 DA, comprenant la dette vis à vis des fournisseurs de stocks pour 110.972,42 DA, la dette vis-à-vis des fournisseurs de services pour 761.361,63DA, et les retenues de garantie pour un montant de 207.786,61DA.
- Le poste impôts passif, enregistre un total de 15.531.719,00 DA, il s'agit essentiellement l'IBS à liquider.
- Le poste autre débiteur enregistre un solde de 45.327.040,71 DA, il s'agit essentiellement de la détention pour compte des taxes parafiscales au profit de L'I.A.N.O.R pour un montant de 33.780.852,00 DA.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Tableau n° : 8 Bilan Actif

LIBELLE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET 2012
ACTIFS NON COURANTS				
Immobilisations incorporelles	2 133 845,11	1 970 333,98	163 511,13	337 880,74
Immobilisations corporelles				
Terrains	1 538 424,00	0,00	1 538 424,00	1 538 424,00
Bâtiments	32 074 842,23	17 695 737,69	14 379 104,54	14 385 732,17
Autres immobilisations corporelles	55 057 197,58	44 111 455,70	10 945 741,88	15 246 606,40
Immobilisations en concession	6 808 344,82	1 631 777,66	5 176 567,16	5 897 638,55
Immobilisations encours	2 521 376,05	0,00	2 521 376,05	2 521 376,05
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	5 990,00	0,00	5 990,00	5 990,00
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	100 140 019,79	65 409 305,03	34 730 714,76	39 933 647,91
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	803 451,53	0,00	803 451,53	1 192 317,28
Créances et emplois assimilés				
Clients	786 600,00	544 000,00	242 600,00	47 600,00
Autres débiteurs	3 254 359,78	0,00	3 254 359,78	798 053,64
Impôts et assimilés	43 942 528,00	0,00	43 942 528,00	47 980 226,00
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Trésorerie	575 593 344,78	0,00	575 593 344,78	519 788 637,01
TOTAL ACTIF COURANT	624 380 284,09	544 000,00	623 836 284,09	569 806 833,93
TOTAL GENERAL ACTIF	724 520 303,88	65 953 305,03	658 566 998,85	609 740 481,84

Source : documents interne à l'entreprise

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Tableau n° : 9 Bilan passif

LIBELLE	2013	2012
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	2 609 852,50	2 609 852,50
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net du groupe (1)	152 663 248,66	119 448 343,50
Autres capitaux propres - Report à nouveau	423 854 087,32	423 854 087,32
Part de la société consolidant (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	579 127 188,48	545 912 283,32
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	17 500 930,00	0,00
TOTAL II	17 500 930,00	0,00
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	1 080 120,66	1 808 914,47
Impôts	15 531 719,00	15 737 793,00
Autres dettes	45 327 040,71	46 281 491,05
Trésorerie passif		
TOTAL III	61 938 880,37	63 828 198,52
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	658 566 998,85	609 740 481,84

Source : documents interne à l'entreprise.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Tableau n° : 10 Tableau de Comptes de Résultat

LIBELLE	2013	2012
Ventes et produits annexes	145 184 970,00	134 278 600,00
Production immobilisée		16 000,00
Subventions d'exploitation		
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE	145 184 970,00	134 294 600,00
Achats consommés	-2 891 452,38	-2 427 960,66
Services extérieurs et autres consommations	-24 310 796,42	-17 856 265,80
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE	-27 202 248,80	-20 284 226,46
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	117 982 721,20	114 010 373,54
Charges de personnel	-94 488 364,74	-87 481 756,51
Impôts, taxes et versements assimilés	-2 928 894,00	-2 733 464,00
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	20 565 462,46	23 795 153,03
Autres produits opérationnels	52 307 095,88	47 670 139,79
Autres charges opérationnelles	-1 276 666,65	-2 852 669,23
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	-27 266 156,63	-9 122 067,14
Reprise sur pertes de valeur et provisions	177 800,00	
V- RESULTAT OPERATIONNEL	44 507 535,06	59 490 556,45
Produits financiers		
Charges financières		
VI-RESULTAT FINANCIER		
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS	44 507 535,06	59 490 556,45
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	-11 292 630,00	-15 042 894,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		3 475 694,00
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	197 669 865,88	185 440 433,79
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	-164 454 960,72	-137 517 077,34
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	33 214 905,16	47 923 356,45
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE		
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	33 214 905,16	47 923 356,45

Source : documents interne à l'entreprise

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Tableau n° : 11 Tableau des Flux de Trésorerie

LIBELLE	2013	2012
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles		
Encaissement» reçus des clients	179 579 074,63	163 712 720,27
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel	-163 084 601,62	-120 927 787,83
Intérêts et autres frais financiers payas	-286 332,50	-242 227,00
Impôts sur les résultats payés	-7 529 502,00	-28 000 121,00
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires	8 678 638,51	14 542 584,44
Fux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires	52 303 559,46	43 330 886,45
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)	60 982 197,97	57 873 470,89
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement		
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorpor	- 5 177 490,20	- 3 616 840,57
Encaissements successions d'immobilisations corporelles ou incorporelles	-	725 426,00
Décaissements sur acquisitions d'Immobilisations financières	-	
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières	-	29 995,00
Intérêts encaissés sur placements financiers	-	
Dividendes el quote-part de résultats reçus	-	
Flux de trésorerie net provenant des activités d'Investissements (B)	- 5 177 490,20	- 2 861 419,57
Flux de trésorerie provenant des activités de financements		
Encaissements suite à l'émission d'actions		
Dividendes et autres distributions effectuées		
Encaissements provenant d'emprunts		16 000,00
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		
Subventions (74, 131 ; 1 32)		
Flux de trésorerie net provenant des Activité financement (C)		16 000,00
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi liquidités		
Variation de trésorerie rie ta période (A +B+C)	55 804 707,77	55 028 051,32
Trésorerie ou équivalent de trésorerie BU début de la période	519 788 344,78	464 760 585,70
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période	575 593 344,78	519 758 637,01
Variation de la trésorerie d» la période	55 804 707,77	55 028 051,32

Source : documents interne à l'entreprise

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Tableau n° : 12 Tableau de variation des capitaux propres

LIBELLE	Capital social	Prime d'Emission	Ecart d'Evaluation	Ecart de Réévaluation	Réserves et Résultat
Solde au 31 décembre 2011	1 188 212,50				
Changement méthode comptable 2012					
Correction d'erreurs significatives 2012	1 421 640,00				
Réévaluation des immobilisations 2012					
Dividendes payés 2012					
Augmentation de capital 2012					
Résultat net de l'exercice 2012					
Solde au 31 décembre 2012	2 609 852,50				
Changement méthode comptable 2013					
Correction d'erreurs significatives 2013					
Réévaluation des immobilisations 2013					
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat 2013					
Dividendes payés 2013					
Augmentation de capital 2013					
Résultat net de l'exercice 2013					
Solde au 31 décembre 2013	2 609 852,50				

Source : documents interne à l'entreprise

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

RAPPORT DETAILLE

ACTIFS NON COURANTS :

Les immobilisations nettes ont subi une évolution comme suit :

Tableau n° : 13 Actifs Non Courants

LIBELLE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET 2012
ACTIFS NON COURANTS				
Immobilisations incorporelles	2 133 845,11	1 970 333,98	163 511,13	337 880,74
Immobilisations corporelles				
Terrains	1 538 424,00	0,00	1 538 424,00	1 538 424,00
Bâtiments	32 074 842,23	17 695 737,69	14 379 104,54	14 385 732,17
Autres immobilisations corporelles	55 057 197,58	44 111 455,70	10 945 741,88	15 246 606,40
Immobilisations en concession	6 808 344,82	1 631 777,66	5 176 567,16	5 897 638,55
Immobilisations encours	2 521 376,05	0,00	2 521 376,05	2 521 376,05
Immobilisations financières				
Prêts et autres actifs financiers non courants	5 990,00	0,00	5 990,00	5 990,00
TOTAL ACTIF NON COURANT	100 140 019,79	65 409 305,03	34 730 714,76	39 933 647,91

Source : documents interne à l'entreprise.

➤ **Immobilisations incorporelles :**

Il s'agit de l'installation de logiciels informatiques dans le cadre de l'exploitation de l'institut constatés pour la valeur d'acquisition de 2.133.485,11 DA.

➤ **Immobilisations corporelles :**

Elles comprennent :

Tableau n° : 14 Tableau des Immobilisations corporelles

LIBELLE	BRUT	AMO/PROV	NET 2013	NET 2012
Terrains	1 538 424,00		1 538 424,00	1 538 424,00
Bâtiments	32 074 842,23	17 695 737,69	14 379 104,54	14 385 732,17
Autres immobilisations corporelles	55 057 197,58	44 111 455,70	10 945 741,88	15 246 606,40
Immobilisations en concession	6 808 344,82	1 631 777,66	5 176 567,16	5 897 638,55
Immobilisations encours	2 521 376,05		2 521 376,05	2 521 376,05
TOTAL	98 000 184,68	63 438 971,05	34 561 213,63	39 589 777,17

Source : documents interne à l'entreprise.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

- Les immobilisations corporelles sont amorties suivants la méthode linéaires.
- Les inventaires des investissements sont effectués par la commission crée par décision N°70/DG/2013 du 3 Décembre 2013.
- Le Procès-Verbal de commission d'inventaire des immobilisations a été établi.

- **Terrains** :

Il s'agit de la valeur du terrain de l'annexe de Boumerdes, il a fait l'objet de comptabilisations en 2012 pour une valeur d'acquisition de 1.538.424,00 DA, suivant acte de vente des domaines publics sur la base de l'acte de propriété de terrain référence : vol 240 n°104 du 02/12/2000.

- **Bâtiments** :

Le bâtiment englobe la valeur des bâtiments ainsi que les travaux d'agencements réalisés, ils sont comptabilisés pour un montant de 32.074.842,23 se détaillant comme suit :

Tableau n° : 15 Tableau du compte Bâtiment

Code	Libelle	2013	2012
213000	Bâtiments administratif	15 463 595,00	15 463 595,00
2135	Installation agencements des constructions	16 611 247,23	14 041 508,43
	Total	32 074 842.23	29 505 103,43

Source : documents interne à l'entreprise.

- **Le compte 213000 bâtiment administratif** :

Il s'agit de la valeur de l'immeuble du siège de l'entreprise figurant à l'actif du bilan, les bâtiments sont comptabilisés pour un montant 15.463.595,00 DA.

- **Le compte 2135 Installations agencements des constructions** :

Le compte affiche un montant de 16.611.247,23 DA, la variation positive enregistrée durant l'exercice 2013 est de 2.569.738,80 DA, l'analyse de ce compte s'explique en annexe du bilan.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

- **Autres immobilisations corporelles :**

Le poste affiche un montant de 55.057.197,58, la variation positive enregistrée durant l'exercice 2013 de 1.696 .128, 28 DA, expliqué en annexe du bilan, provenant de :

- Acquisition de matériel informatique, matériels de foires et d'exposition et petit outillage pour un montant de 1.874.689,02.
- Régularisation suivant procès verbale de réforme exercice 2012, de matériel de chauffage, matériel de bureau et mobilier de bureau pour un montant de 178.560,75 DA.

Immobilisation en concession :

- **Aménagements Construction en concession :**

Le poste enregistre un solde de 6.808.344,82 DA, relatif aux travaux d'aménagements réalisés au troisième étage du siège de l'Etablissement.

Il se décompose comme suit :

Tableau n° : 16 Aménagements Construction en concession

Code	Libelle	Montant DA
223100	Travaux d'aménagements 2011	6 657 380,36
223100	Travaux d'aménagements 2012	150 964,46
	Total	6 808 344,82

Source : documents interne à l'entreprise

- **Immobilisations encours :**

Le poste enregistre un solde de 2.521.376,05 DA s'agissant de logiciels Informatiques acquis en 2011 selon facture HIGH TECH n° 07-000988 du 20/02/2011, les logiciels ne sont toujours pas exploités, l'entreprise est appelé à régulariser cette situation.

- **Immobilisations financières :**

Il s'agit de cautions versées à ORASCOM TELECOM ALGERIE pour l'achat de puces téléphoniques remontant aux exercices antérieurs pour un montant 5.990,00 DA.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

ACTIFS COURANTS :

Tableau n° : 17 Tableau des Actifs Courants

ACTIF COURANT	Brut	Amor/Prov	Net 2012	Net 2011
Stocks et encours	803 451,53	0,00	803 451,53	1 192 317,28
Créances et emplois assimilés				
Clients	786 600,00	544 000,00	242 600,00	47 600,00
Autres débiteurs	3 254 359,78	0,00	3 254 359,78	798 053,64
Impôts et assimilés	43 942 528,00	0,00	43 942 528,00	47 980 226,00
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Trésorerie	575 593 344,78	0,00	575 593 344,78	519 788 637,01
TOTAL ACTIF COURANT	624 380 284,09	544 000,00	623 836 284,09	569 806 833,93

Source : documents interne à l'entreprise.

➤ Stocks et encours :

Le poste affiche un solde de 803.451,53 DA, comprenant essentiellement des combustibles, produits d'entretiens et des fournitures de bureau.

Tableau n° : 18 Stocks et encours

Code	Libelle	Montant DA
322100	Stock combustibles	238 700,25
322200	Stocks produits d'entretien	4 365,06
322300	Stock eau minérale	195,00
322500	Stock fournitures de bureau	543 088,00
322600	Stock articles vestimentaires	3 800,00
322900	Stock divers métiers et fourniture	6 273,22
370000	Stocks à l'extérieur	7 030,00
	Solde	803 451,53

Source : documents interne à l'entreprise

Les inventaires des Stocks sont effectués par la commission créée par la décision N° 69/DG/2013.

Le rapprochement entre l'inventaire physique et la valeur comptable des stocks a été établis par la commission d'inventaire et a produit un procès-verbal relatif à la correction des écarts des stocks au 31/12/2013.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

➤ Créances sur Clients :

Les créances sur Clients sont présentées au bilan comme suit:

- **Valeur brute** : **786 600,00DA.**
- **Dépréciations constatées** : **544 000,00DA.**
- **Valeurs nettes** : **242 600,00DA.**

Elles se détaillent ainsi :

Tableau n° : 19 Créances sur Clients

Code	Libelle	Montant DA
411900	Clients divers	242 600,00
416100	Créances douteuses	544 000,00
	Solde	786 600,00

Source : documents interne à l'entreprise.

• Clients divers :

Le solde du compte clients divers arrêté à la clôture est de 242.600,00 DA, et s'explique ainsi:

Tableau n° : 20 Clients divers

Compte	Libelle	Montant DA
411-3.SCOM	EURL 3 S COM	9 000,00
411-ALLAM	ALLAM AHCEN	8 000,00
411-BELBACHIR	BELBACHIR AHMED	8 000,00
411-BOUHINO	BOUHINO KAMEL	6 000,00
411-FILAOUCE	FILLAOUCE	8 000,00
411-FLASH	FLASH MEDIA	18 000,00
411-GHALEM	GHALEM DEKKAR	1 500,00
411-GUERFI	GUERFI ABDELHAMID	6 600,00
411-KODAK	KODAK	1 400,00
411-LOUARI	LOUARI AREZKI	8 000,00
411-OULDARBIM	OULD ARBI MUSTAP	16 000,00
411-POLYTECH	ECOLE PLYTECHNIQUE	12 500,00
411-SAADET	SAADET IMPSARL	1 600,00
411-SPAFADERC	SPA FADERCO	128 000,00
411-TALEBAMIN	TALEB AMINE	3 000,00
411-TOPCHRON	TOP CHRONO	7 000,00
	Solde	242 600,00

Source : documents interne à l'entreprise

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Il est constaté l'existence de créances sur clients remontant aux exercices antérieurs (2001-2011). Il y a lieu de faire les démarches nécessaires afin de recouvrer ces créances avant leurs prescriptions légales.

Clients Douteux :

Le solde arrêté à la clôture est de 544.000,00DA, est ventilé comme suit :

Tableau n° : 21 Tableau des clients douteux

Compte	Libelle	Montant DA
416-BACHIRI	BACHIRI ABDESSALEM	80 000,00
416-BARAKET	EURL BARAKET ELAH	16 000,00
416-CONNEXT	ETS CONNEXT	18 000,00
416-D.D.I.P.I	DIRECTION DE L'INDUSTRIE DE LA PROMOTION INVESTISSEMENT	3 000,00
416-HALFAOUI	HALFAOUI ABDEL HAMID TELEMEN	3 000,00
416-LINA-LAIT	SARL LINA LAIT ZONE IND OUED S'MAR	16 000,00
416-MIR	MINISTERE DE L'INDUSTRIE	48 000,00
416-SEMINAIRE	CLIENTS SEMINAIRES	360 000,00
	Solde	544 000,00

Source : documents interne à l'entreprise

Il s'agit des factures non payées suite à l'organisation de l'INAPI de séminaires payant qui remontent aux exercices 2000,2001 et 2013.

- **Pertes de Valeurs sur Comptes Clients :**

Elle représente les valeurs de dépréciation sur créances pour un montant de 544.000,00 DA, remontant aux exercices antérieurs, l'analyse de ce compte est présentée en annexe du bilan.

- **Autres débiteurs :**

Le solde arrêté à la clôture de l'exercice est de 3.254.359,78 DA, comprenant :

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Tableau n° : 22 Autres débiteurs

Code	Libelle	Montant DA
409100	Avances et acomptes versées/commandes	50,01
428400	Personnel produits à recevoir	3 468,02
443200	organisme publique produits à recevoir	213 963,61
446200	organisme international produits à recevoir	1 204 000,00
456000	associés, opérations sur le capital	443 298,58
486000	charges constatées d'avance	1 389 579,56
	Solde	3 254 359,78

Source : documents interne à l'entreprise

- **Le compte 409100 Avances et Acomptes Versées/Commandes :**

Le compte affiche un montant de 50,01 DA, il s'agit d'un trop versé sur paiement relative au fournisseur 4012-DHL.

- **Le compte 428400 Personnel produits à recevoir :**

Il s'agit de versement à tort de frais médicaux pour l'employé démissionnaire (TOUZOUT Saliha) Qui remonte à l'exercice 2006 pour un montant de 3.468,02 DA, qu'il y a lieu d'assainir.

- **Le compte 443200-4432-ANEM Organisme publique produits à recevoir :**

Tableau n° : 23 Organisme publique produits à recevoir

Date	Libelle	Débit
30/06/2013	Suivant livre paie juin avance CTA	11 600,00
31/07/2013	Suivant livre paie juillet avance CTA	26 400,00
31/08/2013	Suivant livre paie aout avance CTA	34 654,54
30/09/2013	Suivant livre paie septembre avance CTA	36 000,00
22/10/2013	Suivant livre paie octobre avance CTA	34 363,63
24/11/2013	Suivant livre paie novembre avance CTA	23 963,63
22/12/2013	Suivant livre paie décembre avance CTA	46 981,81
	Solde	213 963,61

Source : documents interne à l'entreprise.

Il s'agit des avances accordées au personnel recruté dans le cadre de contrat de travail CTA.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

- **Le compte 426200-Organisme international produits à recevoir :**

Il s'agit de la cote part des frais de l'organisation du séminaire interrégional par l'OMPI d'un montant de 1.204.000,00, qui doivent être remboursés à l'INAPI suivant la note de débit N° 001/2013.

- **Le compte 456000-Associés, Opérations sur le capital :**

Le solde 443.298,58DA représente :

- Le montant de la facture de réparation d'un véhicule appartenant au Ministère de l'industrie pour 14.493,58 DA,
- Et une facture d'acquisition d'une pointeuse pour Ministère de l'industrie pour un montant de 428.805,00 DA.

Il est noté que ces montants remontent aux exercices 2003/2004.

Comme déjà recommandé dans notre rapport relatif à l'exercice 2012, il y a lieu de transférer ces opérations dans les comptes appropriés.

Le compte 486000 Charges Constatées d'Avance :

Le compte enregistre un montant de 1.389.579,56 DA, relatif à la constatation des charges de l'exercice 2014 au titre d'abonnement internet pour 222.000,00 DA et l'assurance SAA pour 1.062.279,56 DA et charge de maintenance informatique pour un montant de 105.300,00.

Il est détaillé comme suit:

Tableau n° : 24Charges Constatées d'Avance

Date	Libelle	Débit
17/06/2013	Charge internet constate d'avance exercice2014	64 992,00
07/10/2013	Charge maintenance informatique -constaté d'avance	105 300,00
22/10/2013	Charge constaté d'avance internet exercice2014	157 008,00
25/12/2013	SAA-Assurance flotte autos pour exercice2014	1 062 279,56
	Solde	1 389 579,56

Source : documents interne à l'entreprise

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

- **Les Impôts et Assimilés :**

Le compte affiche un montant de 43.942.528,00 DA, ils comprennent :

Tableau n° : 25 Les Impôts et Assimilés

Code	Libelle	Montant DA
444200	Acompte IBS	18 550 808,00
444400	Avances sur impôts	5 702 330,00
445670	Précompte TVA	19 689 390,00
	Solde	43 942 528,00

Source : documents interne à l'entreprise.

- **Le compte 444200-Acomptes IBS :**

Le compte affiche un solde de 18.550.808,00 DA, qui s'explique comme suit :

Tableau n° : 26 Acomptes IBS

Date	Référence	Libelle	Montant DA
20/02/2013	CHQ BEA	G.50 JANV 13-01 Acompte IBS	7 529 502,00
20/06/2013	G.50 MAI	02 Acompte IBS 2013	3 470 160,00
30/10/2013	G.50 OCT 13	3 Acompte IBS 2013	3 470 160,00
30/10/2013	G.50 OCT 13	Crédit d'impôts sur acompte IBS 2013	4 080 986,00
		Solde	18 550 808,00

Source : documents interne à l'entreprise

Il s'agit des trois acomptes IBS 2013 plus un crédit d'impôts résultant du solde de liquidation de l'IBS 2012.

Le compte 444400/Avances sur impôts et taxes :

Il s'agit ponction - ATD sur TVA - constaté en 2010 pour 5.702.330,00 DA, relatif aux exercices 1998-1999. Il y a lieu de suivre avec la direction des impôts la régularisation de la situation.

- **Le compte Précompte TVA :**

Il s'agit d'un précompte de TVA d'un montant de 19.689.390,00 da, justifié par la déclaration du mois de décembre 2011. Le solde remontant à l'exercice 2011 et antérieur.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

La récupération de la TVA n'est accordé qu'aux assujetti à cette taxe, divers recoure sont déposés.

➤ Les disponibilités :

Les disponibilités enregistrent un montant total de 575.593.344,78DA détaillé comme suit :

Tableau n° : 27 Tableau des comptes bancaires

Code	Libelle	Montant DA	Etat de rapprochement bancaire
512000	Banques comptes courants -BEA	429 843 259,27	établis
512100	CNEP Banque	128 842 357,83	établis
517100	CCP	16 907 727,68	établis
	Solde	575 593 344,78	

Source : documents interne à l'entreprise

- **Le compte BEA** : Ce compte enregistre un solde débiteur de 429.843.259,27 DA. Il affiche des montants en suspens remontant aux exercices antérieurs qu'il y a lieu de suivre et d'assainir.
- **Le compte CNEP BANQUE** : Ce compte enregistre un solde débiteur de 128.842.357,83 DA. Il affiche des montants en suspens remontant à l'exercice 2010, qu'il y a lieu de suivre et d'assainir.
- **Le compte CCP** : Ce compte enregistre un solde débiteur de 16.907.727,68 DA, ce dernier fait apparaitre des opérations en suspens, remontants aux exercices 2006/2008 et 2009, qu'il y a lieu de suivre et d'assainir.

CAPITAUX PROPRES : Ils comprennent :

Tableau n° : 28 Capitaux Propres

LIBELLE	2013	2012
Capital émis	2 609 852,50	2 609 852,50
Résultat net - Résultat net du groupe (1)	33 214 905,16	119 448 343,50
AUTRES CAPITAUX PROPRES - REPORT A NOUVEAU	543 302 430,82	423 854 087,32
TOTAL	579 127 188,48	545 912 283,32

Source : documents interne à l'entreprise .

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

- **Capital émis :**
Le poste affiche un solde de 2.609.852,50 DA.
- **Résultat net :**
Le résultat net de l'exercice 2013 est de 33.214.905,16 DA, il résulte de la différence des valeurs des actifs et des valeurs de passifs (courants et non courants).
- **Autres capitaux propres - report à nouveau 2013 :**
Le poste enregistre un solde de 543.302.430,82 DA, et s'analyse comme suit :

Tableau n° : 29 Report à Nouveau

Code	Libelle	Débit	Crédit
31/12/2013	Report a nouveau 1998	3 781 166,19	0,00
31/12/2013	Report a nouveau 1999	10 744 671,56	0,00
31/12/2013	Report a nouveau 2000	9 294 116,45	0,00
31/12/2013	Report a nouveau 2001	0,00	6 060 946,08
31/12/2013	Report a nouveau 2002	12 338 536,44	0,00
31/12/2013	Report a nouveau 2003	15 847 937,70	0,00
31/12/2013	Report a nouveau 2004	15 750 584,22	0,00
31/12/2013	Report a nouveau 2005	26 557 712,91	0,00
31/12/2013	Report a nouveau 2006	40 050 735,68	0,00
31/12/2013	Report a nouveau 2007	72 108 763,61	0,00
31/12/2013	Report a nouveau 2008	100 330 902,35	0,00
31/12/2013	Report a nouveau 2009	71 428 582,18	0,00
31/12/2013	Report a nouveau 2010	62 108 407,38	0,00
31/12/2013	Report a nouveau 2011	71 524 987,05	0,00
31/12/2013	Report a nouveau 2012	47 923 356,45	0,00
31/12/2013	Ajustement du résultat	0,00	10 427 083,27
	Total	559 790 460,17	16 488 029,35
	Solde		543 302 430,82

Source : documents interne à l'entreprise.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

PASSIF NON-COURANT :

Ils comprennent :

- **Provisions et produits constatés d'avance :**
 - **Le compte 158000- Autres provisions pour charges- passifs non courants :**

Tableau n° : 30 Autres provisions pour charges

Date	Libelle	Montant DA
31/12/2013	Provision loyer domaines public exercice 11-12-13	16 290 930,00
31/12/2013	Provision pour litige exercice DAM	630 000,00
31/12/2013	Provision pour litige ex directeur brevets	580 000,00
	Solde	17 500 930,00

Source : documents interne à l'entreprise

Il s'agit essentiellement de la provision relative au la régularisation du patrimoine immobilier détenu en jouissance par l'EPIC INAPI réclamé par la direction des domaines de la wilaya d'Alger, conformément à le circulaire ministériel numéro 02 du 12/08/2009.

PASSIF COURANT:

Ils comprennent :

Tableau n° : 31 Passif courant

Passifs courants	2 013	2012
Fournisseurs et comptes rattachés	1 080 120,66	1 808 914,47
Impôts	15 531 719,00	15 737 793,00
Autres dettes	45 327 040,71	46 281 491,05
Total	61 938 880,37	63 828 198,52

Source : documents interne à l'entreprise

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

➤ Fournisseurs et comptes rattachés :

Le poste affiche un solde de 1.080.120,66 DA, il se détaille comme suit :

Tableau n° : 32 Fournisseurs et comptes rattachés

Code	Libelle	Montant DA
401100	Fournisseurs de stocks	110 972,42
401200	Fournisseur de services	761 361,63
4017	Fournisseur retenue de garantie	207 786,61
	Total	1 080 120,66

Source : documents interne à l'entreprise.

Le compte Fournisseurs de Stocks :

Le solde de ce compte représente les dettes dues aux fournisseurs de stock pour un montant de 110.972,42 DA, détaillé comme suit:

Tableau n° : 33 Fournisseurs de Stocks

Code	Libelle	Montant DA
31/12/2013	AKCHICHE	525,00
31/12/2013	SNC AUTOMACHIS	9 828,00
31/12/2013	BOUBEKEUR Med ALIMENTATION GENERALE	2 925,00
31/12/2013	SARL CALCIP IMPRESS.SUR PAPIER LISTING NCR	18 720,00
31/12/2013	BIBLIOTHEQUE IBN ROCHED	660,00
31/12/2013	IFFOUR	45 261,92
31/12/2013	KONITEL	9 477,00
31/12/2013	TALANTIKITE COMMUNICATION	18 720,00
31/12/2013	SARL TECHNO STATIONERY	4 855,50
	Solde	110 972,42

Source : documents interne à l'entreprise

- Le compte 401200 Fournisseurs de Services :

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Le compte affiche un solde de 761.361,63 DA, il se détaille comme suit :

Tableau n° : 34 Fournisseurs de Services

Date	Libelle	Montant DA
31/12/2013	AIR ALGERIE	51 374,00
31/12/2013	BOUCHATAL NASSER EDDINE TOLERIE ET MECANIQUE	22 050,00
31/12/2013	CREDITEURS DE SERVICES	385 852,20
31/12/2013	DJAFAR IMPRIMERIE	20 533,50
31/12/2013	HOTEL ESSAFIR	350,00
31/12/2013	ETS KARA MAINTENANCE CONSOMMABLE	19 773,00
31/12/2013	ORASCOM TELECOM ALGERIE	26 346,68
31/12/2013	SABA SICIETE SLGERIENNE BUREAUTIQUE ET AUDIOVISUEL	64 291,50
31/12/2013	SIXIEME SENS COMMUNICATION ALGER	170 790,75
	Solde	761 361,63

Source : documents interne à l'entreprise.

Il s'agit de dettes dues aux fournisseurs de services.

- **Le compte Fournisseurs Retenue de Garantie :**

Le compte Fournisseurs Retenue de Garantie affiche un solde de 207.786,61 DA, il s'agit de :

- Retenue de Garantie liée aux travaux d'aménagement fournisseur TCE KARDI MED BOUMRDES facture 01/120, du 26/09/2012 pour un montant de 124.422.98 DA ;
- Retenues de Garantie liées aux travaux d'aménagement fournisseur ETBPH / TCE KARDI MED BOUMRDES relatif à la facture 02/203, du 27/01/2013 d'un montant de 83.363,63 DA.

- **Impôts passif :**

Ils comprennent :

Tableau n° : 35 Impôts passif

Code	Libelle	Crédit
444300	Impôts à liquider (IBS)	15 210 159,00
447600	Impôt d'exploitation dus TAP	321 560,00
	Total	15 531 719,00

Source : documents interne à l'entreprise

- **Le compte Impôts à Liquider (IBS):**

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Il englobe la constatation de l'IBS 2013 d'un montant de 11.292.630,00 DA, plus un solde de réouverture figurant au passif du bilan depuis plusieurs exercices pour un montant de 3.917.529,00 DA, ce solde n'as pas fait l'objet d'analyse.

- **le compte Impôts d'exploitation dus TAP :**

Le compte enregistre un montant de 321.560,00 DA, il s'agit de la constatation de la TAP dû du mois de décembre 2013.

- **Autres dettes :**

Le poste enregistre un solde de 45.327.040,71 DA, il se détaille comme suit :

Tableau n° : 36 Autres dettes

Code	Libelle	Montant DA
419100	Avances et acomptes reçues/clients	231 078,27
421000	Rémunération du personnel	236 428,80
422000	Fond des œuvres -sociale 2%	59 065,60
426100	Personnel mutuel à rembourser	38 279,67
428200	Personnel congé paye	1 698 666,36
431100	CNAS charges patronales	1 145 918,64
431110	Cotisation. sociales retenues ouvrière.	423 762,08
432100	Retenue mutuelle 2% MIP	59 170,60
432200	Retraite anticipée (0.5%)	2 336 898,14
432300	Fond logement social	2 336 898,14
442100	Impôt sur le revenu global	696 929,35
443100	Organismes publique charges à payer	33 780 852,00
456700	Apports à rembourser	700 000,00
467000	Créditeurs de frais divers	25 018,05
467900	Détention pour compte PCT	1 288 048,52
470000	Recettes en attente d'imputation	269 410,52
477000	Recette attente imputation CNAS FM	615,97
	Total	45 327 040,71

Source : documents interne à l'entreprise .

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Avances et Acompte Reçues des Clients :

Le compte affiche un solde de 231.078,27DA. Il représente les surplus de paiements non encore réclamé par les clients, l'analyse de ce compte est présentée en annexe du bilan.

- **Personnel Rémunérations Dues :**

Le compte enregistre un montant de 236.428,80 DA, il s'agit d'une provision relative à la partie variable pour ex Directeur Générale BOUHNİK Amor figure dans le bilan depuis l'exercice 2003.

- **Fond Social 2% :**

Ce compte représente les cotisations au fond social pour un montant de 59.065,60 DA. La cotisation du mois de Décembre 2012 est de 242.694,08 DA.

- **Mutuelle à rembourser :**

Ce compte affiche un solde de 38.279,67 il représente le montant des encaissements de la mutualité d'assurance, qui doit être versé aux personnels.

- **Personnel Congés payés :**

Le compte affiche un montant de 1.698.666,36 DA. Il s'agit de constatations de la provision des congés payés de l'exercice 2013.

- **CNAS - Charges Patronales :**

Ce compte enregistre une dette de 1.145.918,64 DA et se détaille comme ci-présent:

Tableau n° : 37 CNAS - Charges Patronales

Date	Libelle	Crédit
22/12/2013	CNAS 26%	1 004 712,12
22/12/2013	CNAS 21%	62 410,30
22/12/2013	CNAS 19%	31 274,29
22/12/2013	CNAS 16%	27 685,15
22/12/2013	CNAS 6%	9 651,89
22/12/2013	CNAS 21%	10 184,89
	Solde	1 145 918,64

Source : documents interne à l'entreprise

- **Le compte CNAS - cotisations sociales retenues ouvrières :**

Le compte enregistre un solde de 423.762,08 DA. Il s'agit d'une dette vis-à-

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

vis la caisse nationale d'assurance sociale « CNAS » du 31/12/2013.

Le Compte Retenue Mutuelle 2% :

Le compte affiche un montant de 59.170,60DA. Il s'agit de la cotisation de la mutualité du pétrole (MIP) due au 31/12/2013.

- **Les comptes sociaux :**

- **Le compte 432200 Retraite Anticipée : 2.336.898,14DA.**
- **Le compte 432300 Fond Logement Social : 2.336.898,14 DA.**

Il s'agit de 0.5 % au titre de la contribution au fond national des œuvres sociales en faveur de la promotion du logement social des salariés et ;
0.5 % au titre de la contribution au financement du régime de retraite anticipée.

Il y a lieu de noter que cette contribution de l'organisme employeur n'as jamais fait l'objet de versement, il y a lieu de suivre cette situation.

- **Impôt Sur Le Revenu Global :**

Ce compte enregistre une dette de 696.929,35 DA, relatif à la constatation d'IRG qu'il y a lieu d'analyser.

- **Le compte 443100-Organismes Publique charges à payer :**

Le compte affiche un solde de 33.780.852,00 DA, qui se détaille comme suit :

Tableau n° : 38 Organismes Publique charges à payer

Date	Libelle	Crédit
31/12/2012	Réouverture au 01/01/13	28 572,00
31/01/2013	Détention IANOR 30% suivant LFC 2010	2 538 360,00
28/02/2013	Détention IANOR 30% suivant LFC 2010	2 757 360,00
31/03/2013	Détention IANOR 30% suivant LFC 2010	3 250 200,00
30/04/2013	Détention IANOR 30% suivant LFC 2010	2 490 840,00
31/05/2013	Détention IANOR 30% suivant LFC 2010	2 760 060,00
30/06/2013	Détention IANOR 30% suivant LFC 2010	3 103 140,00
31/07/2013	Détention IANOR 30% suivant LFC 2010	2 748 960,00
31/08/2013	Détention IANOR 30% suivant LFC 2010	2 303 340,00
30/09/2013	Détention IANOR 30% suivant LFC 2010	2 893 500,00
31/10/2013	Détention IANOR 30% suivant LFC 2010	2 542 980,00
30/11/2013	Détention IANOR 30% suivant LFC 2010	2 522 220,00
31/12/2013	Détention IANOR 30% suivant LFC 2010	3 841 320,00
	Total	33 780 852,00

Source : documents interne à l'entreprise

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Il s'agit de la détention pour compte des taxes parafiscales au profit de l'IANOR.

L'écart de 28.572,00 DA, il s'agit de prélèvement opéré sur les trois premiers salaires de l'exercice 2005 de l'ex directeur générale de l'INAPI, Monsieur BOUHNİK dans le cadre du prêt octroyé par le trésor public pour les cadres supérieurs nommés par décret, voir décision d'octroi du 27/11/2004, cet écart doit être analysé pour assainissement.

- **Le compte 456700- Apports à rembourser :**

Le compte affiche un montant de 700.000,00 DA. Il s'agit d'une dette qui remonte à l'exercice 1999 reçue de l'INAPI mère dissoute après restructuration de l'actuelle INAPI.

- **Situation 11/10/1998 : 200.000,00 DA**

- **Situation 21/10/1998 : 500.000,00 DA**

- **Le compte 467000- Crédoeurs de frais divers :**

Le compte enregistre un montant de 25.018,00 DA. Il s'agit essentiellement de la constatation de provision de membre du Conseil d'Administration de l'exercice 2004, qu'il y a lieu d'assainir.

- **Le compte 467900- Détention pour compte :**

Le compte affiche un montant de 1.101.996,22 DA. Il s'agit de détention pour compte au 31/12/2013 envers les déposants de marque pour extension à l'international.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Tableau n° : 39 Détention pour compte

Code	Libellé	Débit	Crédit
31/12/2013	AMOKRANE HOCINE		2 409,81
31/12/2013	ARBANE NASER		52 318,05
31/12/2013	BAHLOILI		40 000,00
31/12/2013	BEGGAH YACOUB		70 000,00
31/12/2013	BELHOCINE KAMEL		6 500,25
31/12/2013	BENALI RABAH		6 325,40
31/12/2013	BENHAMA ABDELGHANI	1 344,33	
31/12/2013	BENLOUZZANE		6 325,40
31/12/2013	BENMEZIANE ABDERAHIM		1 555,96
31/12/2013	BENNOUAR ASSIA		18 715,98
31/12/2013	BENSADI MED LAZIZ		7 654,81
31/12/2013	BENSIDHOUM		16 174,97
31/12/2013	BEZAIDA YACINE		70 000,00
31/12/2013	NON IDENTIFIE		6 448,60
31/12/2013	BOUGRIOU ET CO	3 019,84	
31/12/2013	BOUGUROUA BADI		1 993,01
31/12/2013	BOUHELEL SAID		3 063,80
31/12/2013	BOULGHRAIF SALAH		5 524,20
31/12/2013	CHINABI ABDEL HAKIM		2 343,07
31/12/2013	CHOUKRI BOUSSAD		70 000,00
31/12/2013	EL YAMAMA DISTRIBUTION	781,39	
31/12/2013	ENAGEO		315 288,10
31/12/2013	FAPOBENAS ETS	781,39	
31/12/2013	GOUTALI SOUMIA		2 998,25
31/12/2013	HIHI BACHIR		1 323,65
31/12/2013	HAOUAM NOUREDDINE		20 251,93
31/12/2013	ILLOUL MALIK		15 184,49
31/12/2013	KASOUSSI BRAHIM		40 000,00
31/12/2013	LAHDIRI		3 018,72
31/12/2013	LAKHDARI MUSTAPHA		70 000,00
31/12/2013	LEFKIR MUSTAPHA		6 072,52
31/12/2013	MAKLOUF BOUMEDIENE		10 627,05
31/12/2013	MEBERBECHE AEK		60 000,00
31/12/2013	MEFTAHI ABD EL HAKIM		7 513,66
31/12/2013	MEKIMAH DJAMEL		70 000,00
31/12/2013	MOSTFAOUI		968,23
31/12/2013	MOUSSAOUI HALIM ET CHERIF		20 041,93
31/12/2013	NEMDIL FAPOBENAS		70 000,00
31/12/2013	NILI FERHAT		7 281,33
31/12/2013	Total	5 926,95	1 107 923,17
	Solde		1 101 996,22

Source : documents interne à l'entreprise.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

- **Les comptes Recettes en attente d'imputation :**

Tableau n° : 40 Recettes en attente d'imputation

Code	Libelle	Montant DA
470000	DIVERS	253 735,89
470000	CHALLAL	2 400,00
470000	HIRISANTI IKANAMIDOU	10 274,63
470000	REFRACTAL	3 000,00
	Total	269 410,52

Source : documents interne à l'entreprise

Ils doivent faire l'objet d'analyse afin de procéder à une imputation appropriée.

Le compte 470000- DIVERS est détaillé en annexe du bilan.

LES COMPTES DE RESULTATS :

- **LES COMPTES DE PRODUITS :**

Ils comprennent :

Tableau n° : 41 Comptes de produits

Libelle	2013
Ventes et produits annexes	145 184 970,00
Autres produits opérationnels	52 307 095,88
Reprise sur pertes de valeur et provisions	177 800,00
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	197 669 865,88

Source : documents interne à l'entreprise

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

• LES COMPTES DE CHARGES :

Ils comprennent :

Tableau n° : 42 Comptes de charges

Libelle	2013
Achats consommés	2 891 452,38
Services extérieurs et autres consommations	24 310 796,42
Charges de personnel	94 488 364,74
Impôts, taxes et versements assimilés	2 928 894,00
Autres charges opérationnelles	1 276 666,65
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	27 266 156,63
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	11 292 630,00
Total	164 454 960,82

Source : documents interne à l'entreprise

➤ LE RESULTAT :

Tableau n° : 43 Résultat de l'exercice

Libelle	2013	2012
RESULTAT DE L'EXERCICE	33 214 905,16	47 923 356,45

Source : documents interne à l'entreprise .

➤ PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES :

Ils comprennent :

Tableau n° : 44 Produits des activités ordinaires

Compte	Libelle	2013	2012
7060	Prestation fournies	145 184 970,00	134 278 600,00
731	production immobilisée d'actifs incorporels		16 000,00
	Total	145 184 970,00	134 296 612,00

Source : documents interne à l'entreprise.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

- **Compte 7060 Prestation Fournies :**

Le compte Prestation Fournies enregistre un solde de 145.184.970,00DA. Il s'agit essentiellement de constatation de taxes parafiscales, brevets, marques modèles et desseins.

- **AUTRES PRODUITS OPERATIONNELS :**

Ils comprennent :

Tableau n° : 45 Autres produits opérationnels

Compte	Libelle	2013	2012
752	plus-values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers	534,15	641 033,28
758000	autres produits divers	52 303 559,46	46 842 757,96
758800	autres produits exceptionnels	3 002,27	186 348,55
	Total	52 307 095,88	47 670 139,79

Source : documents interne à l'entreprise

- **Compte 752 Plus-values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers :**

Le compte affiche un solde de 534,15 DA.

- **Compte 758000 Autres Produits Divers :**

Le compte Autres Produits Divers enregistre un solde de 52.303.559,46 DA, comprennent essentiellement la subvention de l'office mondial de propriété intellectuelle « OMPI » arrangement de Madrid pour 51.493.158,37 DA.

- **Compte 758800 Autres Produits Exceptionnels :**

Le compte Autres Produits Exceptionnels affiche un solde de 3.002,27 DA. Il comprend les Il s'explique comme suit :

Tableau n° : 46 Produits Exceptionnels

Date	Référence	Libelle	Montant DA
14/03/2013	CHQN°1903359	Pour régulation/versement CNAS	0,05
16/12/2013	CHQN°1903569	Pour régulation/versement CNA	0,12
31/12/2013	PV CAISSE13	Pour régulation solde créditeur caisse régie	23,25
31/12/2013	REGUL	Pour solde différences de vers CNAS	22,94
31/12/2013	REGUL	Pour régulation solde créditeur	0,50
31/12/2013	INVENTAIRE13	Régulation stocks produit d'entretien	647,20
31/12/2013	INVENTAIRE13	Régulation stocks divers mat et fournitures	2 308,21
		Solde	3 002,27

Source : documents interne à l'entreprise

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

- **Reprise sur pertes de valeur et provisions :**

Il enregistre le solde du compte 785- Reprise sur pertes de valeur et provisions, pour un total de 177.800,00 DA, détaillé comme suit :

Tableau n° : 47 Reprise sur pertes de valeur et provisions

Date	Libelle	Montant DA
31/12/2013	Reprise/pertes valeurs GAID Med-COSIMAD	129 800,00
31/12/2013	Reprise/pertes valeurs SARL SEMOUL SOUF	48 000,00
	Solde	177 800,00

Source : documents interne à l'entreprise.

➤ **COMPTES DE CHARGES :**

Ils comprennent :

Tableau n° : 48 Comptes de charges

Libelle	2013
Achats consommés	2 891 452,38
Services extérieurs et autres consommations	24 310 796,42
Charges de personnel	94 488 364,74
Impôts, taxes et versements assimilés	2 928 894,00
Autres charges opérationnelles	1 276 666,65
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	27 266 156,63
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	11 292 630,00
Total	164 454 960,82

Source : documents interne à l'entreprise.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

- **Achats consommés :**

Le compte Achats consommés affiche un solde de 2.891.452,38 DA. Il s'explique comme suit :

Tableau n° : 49 Achats consommés

Code	Libelle	Montant DA
602100	Consommation combustibles	349 698,29
602200	Consommation pour entretien	47 062,64
602300	Consommation stock eau minéral	38 269,79
602500	Consommation stock fourniture bureau	1 220 178,67
602600	Consommation stock vestimentaires	10 350,00
602900	Consommation stock frais divers	47 006,89
6071	fournitures Non Stockables (Eau, énergie....)	307 133,80
6074	Fournitures Administratives	173 450,20
6078	Autres Matières et Fournitures	698 302,10
	Total	2 891 452,38

Source : documents interne à l'entreprise

Les achats consommés comprennent les fournitures de bureau et les consommations combustibles.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

• Services extérieurs et autres consommations :

Le compte services extérieurs et autres consommations affiche un solde de 10.759.081,42 DA. Il s'explique comme suit :

Tableau n° : 50 Services extérieurs et autres consommations

Date	Libelle	Montant DA
615200	Entretien locaux	11 615,00
615610	Entretien matériel roulant	993 643,53
615620	Entretien et réparation informatique électronique	135 651,00
615630	Entretien autres matériels	102 796,49
616110	Assurances multirisques professionnelle	111 824,33
616120	Assurances autos	1 121 106,14
616130	Assurance voyages	8 509,83
618100	Documentation général	12 755,00
618300	Documentation technique	3 040,00
618500	Séminaires, colloques et conférences	14 888 544,78
622600	Honoraires	2 042 923,00
6227	Frais d'actes et de contentieux	50 472,00
623100	Annonces et insertions	55 250,01
623400	Cadeaux	600 000,00
6248	Transport divers	13 500,00
625110	Déplacement frais de voyage à l'étranger	173 493,00
625120	Frais de voyage: billetterie Algérie	38 111,00
625130	Déplacement/frai de séjours	458 108,45
625140	Déplacement : frais d'hébergement	701 317,27
625150	Frais de visa	8 700,00
6256	Missions	358 860,00
6257	Réceptions	275 457,99
62579	Déplacements, réceptions autres frais	4 275,00
626100	Téléphone. télégraphe. faxe	519 102,70
626200	Frais postaux et d'envois	339 630,60
626300	Abonnement internet et hébergement	995 191,80
627800	Autres frais financiers	28 887,01
627801	Commission et taxes BEA 58.50da	22 230,00
627802	Commission et taxe BEA 175 da	207 265,50
627803	Commission et taxe BEA supérieur à 175.50da	24 933,00
627804	Frais et taxes CNEP	3 601,99
	Total	24 310 796,42

Source : documents interne à l'entreprise.

Les services extérieurs comprennent essentiellement les frais engagés lors des séminaires et réceptions, les frais d'entretien, du matériel roulant et informatique, l'entretiens des locaux et l'assurance voyage.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Les Charges de personnel :

Le compte charges de personnel affiche un solde de 94.488.364,74DA. Il s'explique comme suit :

Tableau n° : 51 Les Charges de personnel

Code	Libelle	Débit
631000	salaire de base	32 881 376,33
631001	Prime variable	2 505 241,94
631100	Heures supplémentaire	775 132,41
631201	I E P	3 798 485,12
631204	Sujétion	940 641,19
631205	Prime salissure	116 545,35
631206	Responsabilité	997 657,57
631207	P R I	8 394 903,05
631209	Prime technicité	2 393 793,26
631214	Prime exceptionnelle	9 372 814,96
631216	Prime de bilan	79 375,00
631217	Complément CTA	94 393,90
631300	Congé paye	5 089 836,72
635000	Cotisations sociales	16 595 348,44
637000	Fond social 2%	1 822 513,22
637100	Fond log social 0.5%	450 498,45
637200	Retraite anticipée 0.5%	450 498,45
638001	Panier	5 687 818,06
638002	Transport	951 739,33
638003	Indemnité de restauration	202 400,00
638202	Salaire unique	264 000,00
638205	Indemnité véhicule	196 000,00
638206	Frais de stationnement	117 430,88
638210	Prime de scolarité	16 800,00
638211	Prime d'insertion professionnelle	193 121,11
638214	Indemnité de préjudice cause	100 000,00
	Solde	94 488 364,74

Source : documents interne à l'entreprise.

Il est noté :

- l'existence d'une convention collective.
- l'existence d'un gille des salaires.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

- **Impôts, taxes et versements assimilés :**

Le compte Impôts, taxes et versements assimilés affiche un solde de 2.928.894,00 DA. Il s'explique comme suit :

Tableau n° : 52 Impôts, taxes et versements assimilés

Code	Libelle	Montant DA
642100	TAP due	2 903 694,00
6424	Droit de timbre et d'enregistrement	6 000,00
6454	Vignettes autos	19 200,00
	Total	2 928 894,00

Source : documents interne à l'entreprise

Le compte 642100 « TAP » la taxe sur l'activité professionnelle est calculée sur la base de 2% du chiffre d'affaires.

- **Autres charges opérationnelles :**

Le compte Autres charges opérationnelles affiche un solde de 1.276.666,55 DA. Il s'explique comme suit :

Tableau n° : 53 Autres charges opérationnelles

Libelle	Montant DA
Moins-values sur sortie d'actifs immobilisés non financiers	13 668,50
Jetons de présence	36 000,00
Charges exceptionnelles de gestion courante	1 206 222,15
Autres charges de gestion courante	20 775,90
Total	1 276 666,55

Source : documents interne à l'entreprise

- **Le compte 657000 charges exceptionnelles de gestion courante :**

Le compte charges exceptionnelles de gestion courante_ affiche un solde de 1.226.998,05 DA. Il s'explique comme suit :

Tableau n° : 54 Charges exceptionnelles de gestion courante

Code	Libelle	Montant DA
657000	Charges exceptionnelles de gestion courante	1 206 222,15
658	Autres charges de gestion courante	20 775,90
	Solde	1 226 998,05

Source : documents interne à l'entreprise

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur :

Le compte Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur affiche un solde de 27.266.156,63 DA. Il s'explique comme suit :

Tableau n° : 55 Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur

Code	Libelle	Montant DA
681000	Dotations aux amortissements, actifs non courants	9 634 226,63
685100	Dotations à provisions - actifs courants	17 500 930,00
685200	Dotations/ pertes de valeur - actifs courants	131 000,00
	Total	27 266 156,63

Source : documents interne à l'entreprise

Il s'agit de constatation des dotations aux amortissements des immobilisations de l'exercice 2013.

- **Impôts exigibles sur résultats ordinaires :**

Le compte Impôts sur les résultats et assimilés affiche un solde de 11.292.630,00 DA. Il s'explique comme suit :

Tableau n° : 56 Impôts exigibles sur résultats ordinaires

Code	Libelle	Montant DA
695	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	11 292 630,00

Source : documents interne à l'entreprise .

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Objet: Rapport de certification des comptes consolidés.

En vertu des dispositions du code de commerce et du décret exécutif 11-2002, nous avons l'honneur de vous présenter notre rapport de certification des comptes consolidés.

- **L'entreprise n'est pas concernée par ces dispositions.**

Objet: Rapport sur les conventions réglementées.

L'article 628 du code de commerce stipule que: toute convention entre une société et l'un de ses administrateurs, soit directement, soit indirectement, doit à peine de nullité, être soumise à l'autorisation préalable du conseil d'administration après rapport du commissaire aux comptes.

En application des dispositions dudit article, nous avons l'honneur de vous informer que Monsieur le Directeur Général de EPIC-Institut National de la Propriété Industrielle nous a informé de l'existence d'aucune convention telle que définie par ledit article.

- Aucune convention particulière liant les membres du Conseil d'Administration à Institut National de la Propriété Industrielle n'est déclarée durant l'exercice 2013.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Objet: Rapport sur les montants des détails des 05 rémunérations les plus élevés.

En vertu de l'article 680 du code de commerce, nous vous présentons le montant global, certifié exact, des montants versées aux cinq personnes les mieux rémunérées de l'entreprise.

Tableau n° : 57 Tableau des cinq rémunérations les plus élevés

NOM ET PRENOM	FONCTION	SALAIRE BRUTE	COTISATION CNAS	IRG	RETENU IMPOT 10 %
BELMAHDI ABDELHAFID	Directeur General	3 657 354,92	311 233,94	388 786,50	179 712,53
AICHE NADJI	Directeur	1 266 888,77	106 376,69	237 348,00	7 735,00
HADJOUTI M. AMINE	Directeur	1 287 017,16	110 971,57	243 420,00	7 728,77
BOUDJEDAR SAID	Chef de Service	1 287 119,51	108 892,80	245 268,00	9 063,85
MEZIANE MOHAMED	Directeur	1 573 248,00	137 236,29	322 923,00	6 979,58
	Total	9 071 628,36	774 711,29	1 437 745,50	211 219,73

Source : documents interne à l'entreprise

Objet : Rapport sur les avantages particuliers accordés au personnel

En vertu des dispositions du code de commerce et du décret exécutif 11-2002, nous avons l'honneur de vous présenter notre rapport sur les avantages particuliers accordés au personnel.

- Les avantages particuliers accordés au personnel sont ceux prévues par la convention collective.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Objet : Rapport sur l'évolution des résultats des 05 derniers exercices.

En vertu de l'article 678 du code de commerce, nous vous présentons les résultats de la société enregistrés au cours des cinq derniers exercices ainsi que les résultats par action ou part social.

Tableau n° : 58 Les résultats des 05 derniers exercices

N°	Libelle	Montants DA
01	résultat de l'exercice 2009	71 428 582,18
02	résultat de l'exercice 2010	62 108 407,38
03	résultat de l'exercice 2011	71 524 987,05
04	résultat de l'exercice 2012	47 923 356,45
05	résultat de l'exercice 2013	33 214 905,16

Source : documents interne à l'entreprise

Objet : Rapport sur les procédures des Contrôles Internes

En vertu des dispositions du décret exécutif n°11-202, nous avons l'honneur de vous présenter notre rapport sur les procédures de Contrôle Interne de votre Institut.

1) Système comptable :

➤ Organisation comptable :

Les livres, journaux, balances, bilan sont à tenir conformément aux dispositions prévues par le SCF.

Les dispositions prévues à l'article 9 et suivant le code de commerce relatif à l'enregistrement comptable, la conservation des pièces justificatives et tenue de livres comptables légaux sont, de manière générale, respectées.

➤ Tenue de comptabilité

L'arrête interministérielle du 3 mai 2012 définissant les modalités de souscription d'un cahier des charges par l'organisme bénéficiaire des produits des taxes parafiscales, y compris les entreprises publiques économiques et la communication des situations de recouvrements de ces taxes parafiscales à l'administration fiscale

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

prévoit dans son article 03 que:

- « à la clôture de l'exercice et en cas d'excédent l'organisme ou l'entreprise publique économique bénéficiaires des produits suscité, doit faire ressortir dans ladite situation le montant de l'excédent réalisé durant l'année qui doit faire l'objet de reversement au trésor public ».

L'entreprise est appelée à présenter un projet d'orientation comptable pour la mise en harmonie avec l'arrête.

A la lumière des renseignements et explications fournies dans les états financiers, et sous les observations et réserves présentées dans le présent document, et compte tenu des diligences que nous avons accomplies selon les recommandations de la profession, nous estimons être en mesure de certifier la régularité et la sincérité des comptes annuels arrêtés au 31 décembre 2013 annexés au présent rapport.

➤ **Remarques générales sur la gestion comptable:**

En matière de suivi et d'enregistrement :

- L'enregistrement des opérations est repris dans le journal légal, coté et paraphé.
- Les documents de sorties informatiques sont imprimés et classés, et obéit à un ordre de classement qui permet de suivre la traçabilité des opérations comptables.
- Les documents et pièces comptables justificatifs sont classés dans l'ordre chronologique de leurs enregistrements conformément aux prescriptions du code de commerce. Chaque écriture comptable doit s'appuyer sur une pièce justificative. Les pièces originales doivent être classées dans les journaux de trésorerie, les copies doivent être réunies dans les autres journaux avec leurs imputations comptables numérotées. en respectant les comptes appropriés.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

L'institut applique le système centralisateur pour la tenue de sa comptabilité. Il imprime ainsi tous les documents en conformité avec le système centralisateur:

- Bilan et annexes
- Balances générales
- Balances des tiers
- Journaux auxiliaires
- Journal centralisateur
- Et tous les états de sortie permettant l'explication des données comptables

➤ **En matière de présentation comptable**

Les comptes sont présentés sous la forme préconisée par le SCF. L'annexe doit être développée et plus détaillée pour expliquer les comptes et les politiques comptables retenues.

2) **La gestion des œuvres sociale**

Gestion des œuvres sociales : (loi 90-11 traitant de la participation des travailleurs, décret n° 82-179 du 15 mai 1982 fixant le contenu et le mode de financement des œuvres sociales, décret n° 82-303 du 11 septembre 1982 relatif à la gestion des œuvres sociales).

Gestion :

La loi prévoit la mise en place des commissions des œuvres sociales au sein de l'assemblée des travailleurs de l'entreprise chargé de tracer la politique sociale et culturelle de l'entreprise, dont les membres sont désigné en priorité parmi les élu. Ces commission sont dotées d'attribution leur permettant d'exercer leur autorité sur les organes chargés de la gestion des œuvres sociales et d'en assurer le contrôle.

La loin° 90-11 du 21 avril 1990 prévoit la participation des travailleurs a la vie de leur entreprise par le billet des organes de participation notamment le comité de participation élu par l'ensemble des délégué du personnel eux même élu par les travailleurs. Le comité de participation peut gérer directement les œuvres sociale soit confier cette gestion a l'employeur âpres accord de ce dernier.

Financement :

Le budget des œuvres sociale est alimenté essentiellement par une contribution patronale calculé sur la base des 3% de la masse salariales brute, prime et indemnité de toute nature comprise, tel quel ressort de l'exercice précédent.

La contribution de l'organisme employeur au fond des œuvres sociale est versée à un compte spécial chargé de la gestion des œuvres sociales.

Les travailleurs des organismes employeurs dans lequel ne sont pas créé des organes de structure chargé de la gestion des œuvres sociales, peuvent dans les

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

conditions et modalités fixées par décret, bénéficiaire des œuvres sociales réalisées à leur profit dans un cadre inter organisme.

3) Système Achats- Fournisseurs :

L'établissement dispose d'un système Achats/Fournisseurs matérialisé par le code de marchés publics.

4) Système de Gestion des Investissements :

- Les Investissements sont réalisés avec les autorisations des organes habilités de l'entreprise.
- Une procédure écrite de gestion des investissements est inexistante.

Nous avons constaté que :

- les inventaires des investissements sont effectués par la commission créée par décision N° 70/DG/2012.

5) Gestion de trésorerie :

- Malgré notre remarque émise dans nos rapport de 2011 et de 2012, nous constatons toujours l'absence d'une procédure écrite définissant les missions et attributions de chaque intervenant dans la gestion de trésorerie, les modalités de gestion de trésorerie (comptes bancaires, caisse principale, caisses régie).
- Le caissier ne tient pas de livres comptables – brouillards pour l'enregistrement des recettes par chèques, qu'ils doivent suivre en relation avec les opérations des banques et ceux comptabilisés dans les comptes de l'entreprise.

6) Les ressources humaines :

Le système des ressources humaines est évalué sur deux angles :

A. LES LIVRES LEGAUX :

En matière de gestion administrative et réglementation du travail, les documents légaux; prévus pour la législation sont:

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Registre de mise en demeure : N'appelle pas d'observation particulière

Registre des accidents de travail : A jour

Registre du personnel : A jour

Registre des travailleurs étrangers : N'appelle pas d'observation particulière de notre part

Registre de paie : Seule la partie gain est retranscrite sur le registre

Livre des congés payés : A jour

Livre d'hygiène et de sécurité et médecine du travail : N'appelle pas d'observation particulière

Registre des délibérations de conseil d'administration : A jour

Le livre d'inventaire : A jour.

B. CONVENTION COLLECTIVE :

Il est à signaler que cette convention collective mise en place comporte une ambiguïté pour ce qui concerne l'indemnité de départ à la retraite. Ladite convention stipule dans son article 95 « que l'indemnité de départ à la retraite est calculée sur la base de meilleur moyenne des salaires cotisables alloués aux travailleurs durant les cinq dernières années ». Le tableau explicatif de même article prévoit « que cette indemnité est calculée sur la base du salaire national minimum garantie par l'Etat. « SNMG ». Il y a lieu de soulever la contradiction en matière de calcul de cette indemnité.

AUTRES REMARQUES PARTICULIERES :

- En matière de la tenue de comptabilité

Il est noté que l'arrête interministérielle du 3 mai 2012 définissant les modalités de souscription d'un cahier des charges par l'organisme bénéficiaires des produits des taxes parafiscales, y compris les entreprises publiques économiques et la communication des situations de recouvrements de ces taxes parafiscales à l'administration fiscale prévoit dans son article 03 que « à la clôture de l'exercice et en cas d'excédent l'organisme ou l'entreprise publique économique bénéficiaires des produits suscités doit faire ressortir dans ladite situation le montant de l'excédent réalisé durant l'année qui doit faire l'objet de reversement

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

au trésor public ».

L'entreprise est appelée à présenter un projet d'orientation comptable pour la mise en harmonie avec l'arrête cité ci-dessus.

En matière de relation entre l'entreprise et ses employés :

L'examen des contrats liant l'entreprise avec ses employés à durée déterminée nous ont permis de constater que ces contrats ne comprennent pas le motif de la durée déterminée or le contrat à durée déterminée qui ne comporte pas cette clause est considéré de point de vue juridique comme un contrat indéterminé.' Il y a lieu d'y remédier.

• **En matière des inventaires :**

- Les comptages inventaires des Investissements sont effectués par la Commission d'Inventaire créée par décision n° 070/DG/2012.
- Les Inventaires des Stocks sont effectués par la Commission d'Inventaire créée par décision n°65/DG/2012.

• **En matière de commission d'achats**

- Il est noté l'existence des commissions d'achats suivantes :
 - Commission d'ouverture des plis créée par décision n° 24/DG/2011 signée le 17/03/2011.
 - Commission d'évaluation d'offres créée par décision n°53/DG/2011 signée le 31/05/2011.

Il est constaté l'absence des différents registres de commissions d'achats. Il y a lieu de tenir ces registres

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Objet : Rapport sur la continuité d'exploitation

En vertu des dispositions du Décret 11-2002, nous avons l'honneur de vous présenter notre rapport sur la continuité de l'exploitation de l'entreprise.

Méthodes d'évaluation et appréciation :

Pour l'évaluation de la continuité, l'étude de risques s'avère nécessaires.

Risques juridiques et économiques:

L'entreprise ne présente aucun risque qui peut perturber son fonctionnement:

- Les statuts de l'INAPI : décret exécutif n° 98-68 du 24 Chaoual 1418 correspondant au 21 Février 1998 portant création et statut de l'institut algérien de propriété industrielle (INAPI).
- L'EPIC étant garantie par les pouvoirs publics.
- L'entreprise développe une relation normale avec l'administration fiscale et parafiscale.

Objet: Rapport sur la détention d'actions en garantie

En vertu des dispositions du Décret 11-2002, nous avons l'honneur de vous présenter notre rapport sur la détention d'actions en garantie par votre entreprise.

- L'entreprise n'est pas concernée par ces dispositions.

Objet: Rapport sur les opérations d'augmentation de capital.

En vertu des dispositions du code de commerce et du décret exécutif 11-2002, nous avons l'honneur de vous présenter notre rapport sur les opérations d'augmentation de capital de notre entreprise.

- L'entreprise n'est pas concernée par ces dispositions.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Objet: Rapport sur les opérations de réduction de capital.

En vertu des dispositions du code de commerce et du décret exécutif 11-2002, nous avons l'honneur de vous présenter notre rapport sur les opérations d'augmentation de capital de notre entreprise.

- L'entreprise n'est pas concernée par ces dispositions.

Objet: Rapport sur Les émissions d'autres valeurs mobilières.

En vertu des dispositions du Décret 11-2002, nous avons l'honneur de vous présenter notre rapport sur les émissions d'autres valeurs mobilières par votre entreprise.

- L'entreprise n'est pas concernée par ces dispositions.

Objet: Rapport sur la distribution d'acomptes sur dividendes

En vertu des dispositions du Décret 11-2002, nous avons l'honneur de vous présenter notre rapport sur la distribution d'acomptes de dividendes au cours de l'exercice par votre entreprise.

- **L'entreprise n'est pas concernée par ces dispositions.**

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Objet: Rapport sur la transformation des sociétés par actions.

En vertu des dispositions du code de commerce et du décret exécutif 11-2002, nous avons l'honneur de vous présenter notre rapport sur l'opération de transformation juridique de votre entreprise.

- L'entreprise n'est pas concernée par ces dispositions.

Objet: Rapport relatif aux filiales, participations et sociétés contrôlées.

En vertu des dispositions du code de commerce et du décret exécutif 11-2002, nous avons l'honneur de vous présenter notre rapport relatif aux filiales, participations et sociétés contrôlées.

- L'entreprise n'est pas concernée par ces dispositions.

Chapitre 03 : La pratique de l'audit au niveau de l'INAPI

Pour conclure, après avoir présenté dans les deux chapitres précédents les pratiques universelles de l'audit et les pratiques en Algérie, et les changements majeurs après la mise en application de du Système Comptable et Financier 'SCF' et la loi 10-01 du 29 juin 2010, on a essayé d'établir un rapport de commissariat aux comptes selon pour l'INAPI l'arrêté du 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes

Finalement on a trouvé les convergences et les divergences suivantes :

Les convergences

Après l'Arrêté du 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes, on trouve qu'il y a un rapprochement entre ces normes et les normes internationales d'audit comme le chapitre VIII sur la continuité d'exploitation de l'Arrête qui est copie de normes ISA 570.

Les divergences

Les normes d'audit Algérien sont des normes des rapports pour les commissaires aux comptes, pas contre les normes internationales d'audit concernent toute la démarche d'audit et même les entités auditées.

En Algérie on n'a pas un code de déontologie pour la profession d'audit qui est nécessaire (malgré qu'il soit mentionné dans la loi 10-01 qui est sous la responsabilité de l'ordre national des experts-comptables, la chambre nationale des commissaires aux comptes et l'organisation nationale des comptables mettre en place un code).

Il n'y a pas une norme de contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit d'examen d'états financiers et qui décrit les règles et principes de contrôle qualité des entreprises de révision pour présenter au parties prenantes un rapport de qualité, comme la norme ISQC 1.

L'Algérie n'a pas un organe normalisateur national chargé ou bien une commission chargé de mettre de la mise en place des normes nationales d'audit.

Conclusion générale

Conclusion générale

À travers la promulgation de la loi 07/11 du 25 novembre 2007, relative au Système Comptable et Financier (SCF), l'Algérie a adopté le SCF qui est inspiré des normes comptables internationales (IAS/IFRS) à compter du 1^{er} janvier 2010.

La convergence vers les normes internationales IAS/IFRS est un grand pas en matière de modernisation du monde de gestion des entités économiques Algériennes, le SCF a harmonisé la pratique comptable en Algérie avec les pratiques universelles.

Mais en équivoque se pose le problème, aussi bien pour les auditeurs que les commissaires aux comptes, sur la crédibilité effectuée actuellement par nos professionnels sur des états financiers élaborés selon le SCF et s'inspirant des normes nationales d'audit non standardisées.

Nous avons tenté à travers ce travail de recherche de présenter les divergences et les convergences entre la pratique de commissariat aux comptes en Algérie et les pratiques universelles de l'audit après la mise en place du nouveau référentiel comptable 'SCF'.

Test des hypothèses :

Pour l'hypothèse une, elle est juste, car en a pas un référentiel complet pour les professionnels d'audit comme par exemple le code de déontologie, les normes de qualité du rapport du commissaire aux comptes qui sont nécessaires pour un rapport d'audit de haute qualité et qui répond aux besoins des utilisateurs.

L'hypothèse deux est juste parce que les normes IAS/IFRS et les normes internationales d'audit sont deux référentiels qui se complètent, aussi l'acceptation des normes ISA sur le plan international est suffisamment démontrée.

L'hypothèse trois est juste et cet organisme est le Conseil National de la Comptabilité (CNC) qui est conscient de la nécessité de l'adaptation de la profession du commissariat aux comptes suivant les changements que le système comptable a connu, et ça est démontré par la promulgation de la loi 10-01 du 29 juin 2010 et l'Arrêté du 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes, qui se rapproche en quelque sorte des normes internationales d'audit

Nous pouvons conclure de cette étude que les normes IAS/IFRS et les normes ISA sont deux référentiels qui se complètent, donc il est nécessaire d'adopter un

Conclusion générale

référentiel pour la profession de commissariat aux comptes, inspiré des normes ISA, ou les transcrire dans la réglementation nationale.

Le législateur Algérien n'a pas pris en considération les normes internationales d'audit (malgré que leurs acceptation internationale est suffisamment démontrée), mais la dernière loi portant Normes d'Audit Algériennes (NAA) se veut un pas vers le rapprochement des pratiques universelles en matière d'audit en vue d'améliorer la profession des auditeurs en général et des commissaires aux comptes en particulier. Cette nouvelle réglementation, devrait dans les meilleurs délais, compléter cette évolution par l'adoption d'une panoplie des processus réglementaires venant compléter la sphère de vérification mise à la disposition des auditeurs, il s'agit entre autres, du code de déontologie.

La mise en place d'un référentiel d'audit inspiré des normes ISA, ou l'adaptation de ces normes doit prendre en considération :

- Les coûts supplémentaires que les PME/PMI sont appelées à supporter suite à l'adoption de ces normes ISA;
- Le degré de contribution de normes ISA dans la qualité et la crédibilité des états financiers audités ;
- La norme ISQC1 doit faire partie de l'adoption ;

La convergence vers les normes internationales d'audit aidera à améliorer la profession comptable et d'autres parties prenantes en fournissant des normes de grande qualité.

Enfin, malgré qu'on a abordé les différents concepts ayant trait à l'audit en Algérie, il est utile de signaler ici qu'il y a des points implorants qui peuvent faire l'objet – dans le future proche – d'une étude comme :

- L'audit et la gouvernance d'entreprise ;
- L'audit comme solution au problème d'agence ;
- La mise en place d'un référentiel national d'audit inspiré des normes internationales d'audit.

Bibliographie

Ouvrages

1. Belaiboud Mokhtar, Pratique de l'audit, Berti Editions, Alger, 2011
2. Charreaux Gérard, Les théories de la gouvernance : du gouvernement des entreprises à la gouvernance des systèmes nationaux, Cahiers du Fargo, Paris, 2004
3. Charreaux Gérard, Vers une théorie du gouvernement des entreprises, in Le gouvernement d'entreprise : Corporate Governance, théorie et faits, Economica, Paris, 1997.
4. Depret M, Hamdouch. A, Gouvernement d'entreprise. Enjeux managériaux, De Boeck, Paris, 2005.
5. Gilbert Kœnig, Les théories de la firme, 2eme édition, Economica, Paris, 1998.
6. Hamzaoui Mohamed, Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne, Pearson, Paris. 2008.
7. Hedi Regaya, Introduction à l'audit financier, Support de cours du Module audit financier, Master comptabilité, Université de Tunis, 2013.
8. Jacques Renard, Théorie et pratique de L'audit Interne, 8eme édition, Edition Eyrolles, Paris, 2013.
9. Mercier Antoine, Merle Philippe, Audit et commissariat aux comptes 2013-2014, Editions Francis Lefebvre, Paris, 2012.
10. Stéphanie Théry-Dubuisson, l'audit, La Découverte, Paris, 2009

Mémoires

1. Mansour Halima, L'impact d'application du système comptable financier sur la profession d'audit comptable et financier en Algérie, mémoire de magister, Ecole supérieure de commerce d'Alger, 2012-2013.
2. Djaknour Abdelkader, la consolidation des comptes à la lumière du nouveau système comptable financier algérien, mémoire de magister, Ecole supérieure de commerce d'Alger, 2006-2007.

Revue

1. Jean-Jacques Pluchart, L'éthique des affaires : portée et limites de l'approche fonctionnaliste : L'étude du cas Enron, La Revue des Sciences de gestion, Paris, 2005/6 n°216

2. Prat Christian et Hauret Dit, l'indépendance perçue de l'auditeur, Lavoisier (revue française de gestion, 2003

Rapports

3. Comptable professionnel agréé (CPA Canada), Passage aux normes internationales d'audit, Groupe de travail présidé par Stephen Spector, 2008

Guides

1. Guide pour l'Utilisation des Normes Internationales d'Audit dans l'Audit des Petites et Moyennes Entreprises, IFAC, 2011, (Traduction française), Tunisie.

Sites internet

1. <http://www.imacaudit.net/documentation/audit-financier/les-normes-internationales-audit>
2. <http://www.ifac.org/auditing-assurance>.

Textes législatifs et réglementaires :

1. Loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.
2. Loi n° 91-08 du 27 avril 1991, relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes, et de comptables agréés.
3. Décret exécutif n°96-318 du 25 septembre 1996 portant sur la création et l'organisation du conseil national de la comptabilité.
4. Décret exécutif n°11-24 du 27 janvier, fixant la composition, l'organisation et les règles de fonctionnement du conseil national de la comptabilité.
5. Décret exécutif n°11-25 du 27 janvier 2011, fixant la composition, l'organisation et les règles de fonctionnement du conseil national de l'ordre national des experts-comptables.
6. Décret exécutif n° 11-26 du 27 janvier 2011, fixant la composition, les attributions et les règles de fonctionnement du conseil national de la chambre nationale des commissaires aux comptes.
7. Décret exécutif n° 11-27 janvier 2011, fixant la composition, les attributions et les règles de fonctionnement de l'organisation nationale des comptables agréés.

8. Arrêté n° 71 du 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et règle de fonctionnement des comptes.
9. Décret exécutif n°11-202 du 23 jourmada ethania 1432 correspondant au 26 mai 2011 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et délais de leur transmission
10. Arrêté du 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes.
11. Arrêté du 12 janvier 2014 fixant les modalités de transmission des rapports du commissaire aux comptes.

Sources en anglais

Report

1. Jensen M. C., Meckling W. H. Theory of the firm : Managerial behavior; Agency Costs and Ownership Structure, Journal of Financial Economics, 1976 , pp. 305-360
2. Hill, C, W. L., Jones, T. M., Stakeholder-Agency Theory, Journal of Management Studies, New jersey, 1992, vol. 29, n°2, pp. 131-154.

Sources en arabe

المذكرات

1. محمد امين مازون ، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الولية و مدى امكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2011-201.