

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

Après avoir exposé dans les deux chapitres précédents l'audit en général et l'audit comptable et financier en particulier, en focalisant sur les changements qu'ils ont connu ces derniers temps au niveau mondial et en Algérie, nous avons aussi exposé d'une manière brève le nouveau système comptable financier Algérien (SCF) fondé sur les normes IAS/IFRS.

Dans ce chapitre nous allons essayer d'étudier l'impact de ces changements, sur la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie.

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

Dans la première section nous allons essayer de comparer entre l'ancienne et la nouvelle organisation de la profession comptable en Algérie.

Dans la deuxième nous allons tenter de présenter les nouvelles exigences de la mise en place du système comptable et financier pour le commissaire aux comptes.

Section 1 : la réorganisation de la profession du commissariat aux comptes en Algérie

Après la promulgation de la loi 10-01 précitée et l'abrogation du décret exécutif n°96-318 du 25 septembre 1996 portant 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 de comptable agréé, l'organisation de la profession comptable en Algérie a connu une grande réforme.

A cet effet, nous allons proposer une étude comparative entre l'organisation de la profession comptable avant et après la promulgation de la loi 10-01.

1- Avant la loi 10-01

La profession comptable a été organisée par le conseil national de la comptabilité et l'ordre national des experts comptables des commissaires aux comptes et des comptables agréés :

1-1 Le conseil national de la comptabilité

Il est créé par le décret exécutif n°96-318 du 25 septembre 1996 :

1-1-1 Définition du conseil national de la comptabilité

Selon le décret exécutif n° 96-318 le conseil est un organe consultatif à caractère interministériel et interprofessionnel, qui a une mission de coordination et de synthèse dans le domaine de la recherche et de la normalisation comptables et des applications y afférentes.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

1-1-2 Les missions du conseil, le conseil national de la comptabilité est chargé de:

- Réunir et exploiter toutes informations et documentations relatives à la comptabilité et à son enseignement.
- Réaliser ou faire réaliser toutes études et analyses en matière de développement et d'utilisation des instruments et processus comptables.
- Proposer toutes mesures visant la normalisation des comptabilités et leur exploitation rationnelle.
- Examiner et donner son avis et ses recommandations sur tous les projets de textes juridiques se rapportant à la comptabilité.
- Contribuer au développement des systèmes et programmes de formation et de perfectionnement dans la profession comptables.
- Suivre l'évolution, au plan international des méthodes, organisations et instruments se rapportant à la comptabilité.
- Organiser toutes manifestations et rencontre à caractère technique entrant dans le champ de ses compétences.

1-1-3 Composition du conseil, il est présidé par le ministre ou son représentant, il est composé des membres suivants:

- Le président en exercice du conseil de l'ordre des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés.
- Un représentant du ministre chargé des finances.
- Un représentant du ministre chargé de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique.
- Un représentant du ministre chargé de la formation professionnelle.
- Un représentant du ministre chargé du commerce.
- Un représentant du ministre chargé de la statistique.
- Un représentant du ministre chargé de la réforme administrative et de la fonction publique.
- Un représentant de l'inspection générale des finances.
- Un représentant de la chambre nationale de l'agriculture.
- Un représentant de la chambre nationale du commerce et de l'industrie.
- Un représentant de la banque d'Algérie.
- Un représentant de la commission d'organisation et de la surveillance des opérations de bourse.
- Un représentant de l'association professionnelle des banques et des établissements financiers.
- Un représentant de l'association des sociétés d'assurances.
- Deux représentants des holdings publics.
- Six représentants de la profession désignés par le conseil de l'ordre national parmi les experts comptables, commissaires aux comptes et comptables agréés.
- Deux enseignants ayant au moins le rang de maître-assistant dans le domaine de la comptabilité et des finances désignés par le ministre chargé de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

1-1-4 Le fonctionnement du conseil, pour son fonctionnement le conseil est doté d'un secrétaire administratif et technique placé sous l'autorité du président du conseil et dirigé par un secrétaire générale assisté de trois chefs d'études.

1-2 l'ordre national des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés

C'est un organe professionnel, créé par la loi n°91-08 du 27 avril 1991 et il est chargé de :

- Veiller à l'organisation et au bon exercice de la profession.
- Défendre l'honneur et l'indépendance de ses membres.
- Elaborer le règlement intérieur qui détermine notamment les conditions d'inscription, de suspension ou de radiation du tableau de l'ordre.

Aussi l'ordre :

- Représente les intérêts de la profession à l'égard des autorités compétentes, des tiers et des ordres étrangers similaires.
- Etablie, révisé et publie la liste des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés.
- S'assure de la qualité professionnelle et technique des travaux effectués par ses membres, dans le respect du code de déontologie et des lois et règlements en vigueur.
- Apprécie la validité professionnelle des titres et diplômes de tous les candidats, suivant la réglementation en vigueur.
- Publie les critères d'appréciation des titres et diplômes qui ouvrent l'accès à l'exercice de la profession.

2- Après la promulgation de la loi 10-01

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.

2-1 Le conseil national de la comptabilité

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

2-1-1 la composition du conseil, il est présidé par le ministre chargé des finances ou son représentant, il comporte les membres suivants :

- Un représentant du Ministre chargé de l'Energie.
- Un représentant du Ministre chargé de la Statistique.
- Un représentant du Ministre chargé de l'Education Nationale.
- Un représentant du Ministre chargé du Commerce.
- Un représentant du Ministre chargé de l'Enseignement Supérieur.
- Un représentant du Ministre chargé de la Formation Professionnelle.
- Un représentant du Ministre chargé de l'Industrie.
- Le Chef de l'Inspection Générale des Finances.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- Le Directeur Général des Impôts.
- Le Directeur chargé de la Normalisation Comptable au Ministère des Finances.
- Un représentant de la Banque d'Algérie ayant le rang de Directeur.
- Un représentant de la Commission d'Organisation et de Surveillance des Opérations de Bourse ayant le rang de Directeur.
- Un représentant de la Cour des comptes ayant le rang de Directeur.
- Trois membres élus du Conseil National de l'Ordre National des experts comptables.
- Trois membres élus du Conseil National de la Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes.
- Trois membres élus du Conseil National de l'Organisation Nationale des Comptables Agréés.
- Trois personnes choisies pour leurs compétences en matière comptable et financière désignées par le Ministre chargé des Finances.

Ces membres sont nommés pour une durée de 6 ans, et le tiers de ces membres est renouvelé tous les deux ans, aussi ils se réunissent en assemblée plénière, au moins deux fois par an, sur convocation de leur président.

2-1-2 l'organisation du conseil, il est doté d'un président, un secrétaire générale assisté de quatre directeurs d'études et de huit chefs d'Etudes :

- **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 réaliser 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 radiation du tableau de l'Ordre National des Experts-comptables, de la Chambre Nationale des commissaires aux Comptes et de l'Organisation Nationale 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.

2-1-3 les missions du conseil, il a pour mission l'agrément, la normalisation comptable, l'organisation et le suivi des professions comptables, le tableau suivant expose les missions de chaque catégorie :

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

Tableau n°: 12

Les missions du conseil national de la comptabilité

La catégorie	Les missions
L'agrément	<ul style="list-style-type: none"> - recevoir et instruire les demandes d'agrément et d'inscription au tableau de l'Ordre National des Experts-comptables, de la Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes et de l'Organisation Nationale des Comptables Agréés. - apprécier la validité des titres et diplômes de tout candidat sollicitant son agrément et son inscription au tableau. - arrêter et de publier la liste des professionnels au tableau. - recevoir et instruire toute plainte disciplinaire à l'encontre d'un professionnel. - organiser et programmer les contrôles de qualité professionnelle. - recevoir, examiner et soumettre pour adopter les projets de codes de déontologie élaborés par les différentes catégories professionnelles.
La normalisation comptable	<ul style="list-style-type: none"> - réunir et exploiter toutes informations et documentations relatives à la comptabilité et à son enseignement. - réaliser ou faire réaliser toutes études et analyses en matière de développement et d'utilisation des instruments et processus comptables. - proposer toutes mesures visant la normalisation des comptabilités. - examiner et donner des avis et des recommandations sur tous les projets de textes juridiques se rapportant à la comptabilité. - contribuer au développement des systèmes et programmes de formation et de perfectionnement en matière de comptabilité. - suivre et assurer le contrôle de qualité en fonction de l'évolution des techniques comptables et des normes internationales d'audit. - suivre l'évolution, au plan international, des méthodes, organisations et instruments se rapportant à la comptabilité. - organiser toutes manifestations et rencontres entrant dans le cadre de ses attributions.
l'organisation et du suivi des professions comptables	<ul style="list-style-type: none"> - contribuer à la promotion des professions comptables. - contribuer au développement des systèmes et programmes de formation et de perfectionnement des professionnels. - de suivre l'évolution, au plan international, des méthodes, organisations et instruments se rapportant à la formation dans le domaine de la comptabilité. - suivre et d'assurer les mises à jour des diligences Professionnelles. - de procéder à des études en comptabilité et dans les domaines qui lui sont directement ou indirectement liés et d'en diffuser les résultats. - d'assister les organismes de formation en comptabilité dans la conception des supports pédagogiques et autres manuels liés à cette formation. - organiser ou contribuer à l'organisation d'ateliers de formation à l'occasion de l'introduction de nouvelles règles comptables.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

	- entreprendre les recherches appropriées permettant l'élaboration de nouveaux outils à mettre à la disposition des professions comptables.
--	---

Source : établi par l'étudiante en se basant sur le décret exécutif n°11-24 du 27 janvier 2011 fixant la composition, l'organisation et le fonctionnement du conseil national de la comptabilité.

2-1-4 les commissions paritaires, selon la loi 10-01 il est créé auprès du conseil national de la comptabilité, les commissions paritaires suivantes :

- **La commission de normalisation des pratiques comptables et des diligences professionnelles**, elle est chargée de:
 - mettre en place des méthodes de travail en matière de pratiques comptables et de diligences professionnelles.
 - préparer les projets d'avis sur les dispositions comptables nationales applicables à toute personne physique ou morale soumise à l'obligation légale de tenir une comptabilité.
 - réaliser toutes études et analyses en matière de développement et d'utilisation des instruments et processus comptables.
 - proposer toutes mesures visant la normalisation des comptabilités.
 - examiner et de donner des avis et des recommandations sur tous les projets de textes juridiques se rapportant à la comptabilité.
 - assurer la coordination et la synthèse des recherches théoriques et méthodologiques dans les différents domaines de la comptabilité.
 - préparer, en liaison avec les diverses institutions concernées, les projets d'avis portant sur les normes élaborées par les organismes internationaux de normalisation comptable et sur leur application.

- **La commission d'agrément**, elle est chargée de:
 - élaborer les méthodes de travail en matière de traitement des dossiers d'agrément.
 - fixer les critères et voies d'accès à la profession d'expert comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.
 - assurer la gestion des demandes d'agrément.
 - préparer les dossiers d'agrément.
 - assurer le suivi et la publication du tableau des professionnels agréés.

- **La commission de formation**, est chargée :
 - élaborer les méthodes de travail en matière de formation.
 - étudier les dossiers de participation aux stages.
 - assurer un suivi permanent des stages.
 - orienter les stagiaires auprès des cabinets agréés.
 - délivrer les attestations de fin de stage.
 - préparer les programmes de formations aux normes comptables internationales.
 - collaborer avec les autres structures de formation et instituts spécialisés dans les différents domaines de la comptabilité.
 - participer à la désignation des jurys d'examen pour toutes les formations.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- de mettre en place une banque de données des normes internationales de formation des professionnels de la comptabilité.
- organiser des séminaires, journées d'études, congrès et ateliers dans les différents domaines de la comptabilité et de l'audit.
- **La commission de discipline et d'arbitrage**, elle est chargée de:
 - élaborer les méthodes de travail en matière de discipline, d'arbitrage et de conciliation.
 - examiner les dossiers relatifs aux cas disciplinaires portant sur toute infraction ou manquement aux règles professionnelles techniques ou déontologiques commis par les professionnels pendant l'exercice de leur fonction.
 - préparer les projets d'avis sur les dispositions en matière d'arbitrage et de discipline.
 - assurer un rôle essentiel de conseil, de prévention, de conciliation et d'arbitrage lors de conflits entre professionnels et clients.
 - assurer les missions de prévention et de conciliation entre professionnels.
- **La commission de contrôle qualité**, elle est chargée de:
 - élaborer les méthodes de travail en matière de qualité des prestations.
 - rendre des avis et proposer des projets de textes règlementaires en matière de qualité.
 - assurer la qualité des audits confiés aux professionnels de la comptabilité ;
 - établir les normes portant sur les modalités d'organisation et de gestion des cabinets.
 - établir les procédures permettant d'assurer les contrôles de qualité des prestations des cabinets.
 - assurer un suivi portant sur le respect des règles d'indépendance et d'éthique.
 - établir la liste des contrôleurs choisis parmi les professionnels à l'effet d'assurer les missions de contrôle de qualité.
 - organiser des séminaires sur la qualité technique des travaux, l'éthique et la conduite à tenir par les professionnels en matière de conseil et de rapports avec la clientèle.

2-2 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 comptable : les experts comptables, les commissaires aux comptes et les comptables agréés.

2-2-1 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 est administré par un conseil national élu par les professionnels de chaque catégorie.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

2-2-2 la composition des 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, selon les décrets exécutifs n° 11-25, n°11-26 et n° 11-27 du 27 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. Aussi 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.

2-2-3 les missions des conseils, les conseils nationaux de l'ordre national des expert comptable, de la chambre nationale des commissaires aux comtes 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 de l'organisation nationaux.
- 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.
- élaborer le règlement intérieur de conseil national des experts comptables, la chambre nationale des commissaires aux comptes et l'organisation nationale des comptables agréés.

2-2-4 les présidents des conseils, chaque conseil national de l'ordre national des expert comptable, de la chambre nationale des commissaires aux comptes et 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.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- 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.
- Et en cas d'absence ou d'empêchement du président, sa fonction est assurée par le membre du conseil le plus ancien dans la profession.

2-2-5 les secrétaires générales, en plus du président, le conseil est doté d'un secrétaire générale qui est chargé de la rédaction du procès-verbal de réunion du conseil, qui est contresigné par le président de séance et le représentant du ministre chargé des finances.

2-2-6 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.
- établir 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.
- établir 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.

2-2-7 le financement des conseils, 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.

2-2-8 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 de l'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.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

3- Comparaison entre l'organisation de la fonction comptable avant et après la loi 10-01

Après avoir présenté l'organisation de la fonction comptable avant et après la promulgation de la loi 10-01, on va essayer de faire ressortir les principaux changements dans le tableau suivant :

Tableau n° : 13

Comparaison entre l'ancienne et la nouvelle organisation de la profession comptable

		Le décret ex n° 96-318 du 1996 et la loi 91-08 du 1991	La loi 10-01 en 2010
Le conseil national de la comptabilité	Définition	Définit le conseil comme un organe consultatif a caractère interministériel et interprofessionnel.	Ne donne aucune définition pour le conseil
	missions	Il a comme mission principale la coordination et la synthèse dans le domaine de la recherche et la normalisation comptable	Le décret n°11-24 donne le conseil plus de missions en les classant en trois domaines l'agrément, la normalisation comptable, l'organisation et le suivi des professions comptables.
	Les commissions paritaires	Pas de commissions	il est créé, auprès du Conseil, une commission de normalisation des pratiques comptables et des diligences professionnelles, une commission d'agrément, une commission de formation, une commission de discipline et d'arbitrage et une commission de contrôle de qualité ; chacune a ses missions précises.
	L'organisation et le fonctionnement	Le conseil est doté d'un président, un secrétariat administratif et technique dirigé par un secrétaire général et trois chefs d'études.	Il est doté aussi d'un secrétariat général placé sous l'autorité du président du Conseil et dirigé par un secrétaire général assisté de quatre directeurs d'études et de huit chefs d'études.
	La composition	Les membres du conseil sont nommés pour une durée de trois ans renouvelable sur	Les membres du Conseil sont nommés pour une durée de six années sur proposition

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

		proposition des administrations, institutions ou organisation de rattachement	des Ministres et des responsables des Institutions. Et la composition du conseil est renouvelée par un tiers tous les deux ans.
L'ordre national des expert comptable, la chambre nationale des commissaires aux comptes et l'organisation nationale des comptables agréés.	L'organisation	Une seule institution nommée l'ordre national des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés, englobe les trois professions	La séparation entre l'organisation de ces trois professions comptables en créant un ordre national des experts comptable, une chambre nationale des commissaires aux comptes et une organisation nationale des comptables agréés.
	La représentation au niveau du conseil national de la comptabilité	Six représentants de la profession désignés par le conseil de l'ordre national parmi les experts comptables, commissaires aux comptes et comptables agréés.	Trois membres de chacun du conseil national de l'ordre, la chambre et l'organisation nationaux.

Sources : établi par l'étudiante

Section 2 : Les nouvelles exigences de la mise en œuvre du système comptable financier « SCF » pour la profession du commissariat aux comptes

Le SCF a introduit de nouveaux concepts et méthodes comptables que les commissaires aux comptes doivent connaître et maîtriser afin d'effectuer un audit comptable et financier efficace.

Dans cette section nous allons essayer de présenter les risques significatifs que le commissaire aux comptes doit apprécier pour chaque poste d'états financiers (bilan et compte de résultat) ainsi que les contrôles à effectuer afin de minimiser ces risques.

1- Le bilan

Le bilan est composé de deux volets, l'actif et le passif :

1-1 Les actifs

Les actifs incluent les comptes débiteurs suivants :

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

1-1-1 La classe 02 « les immobilisations »

Elle comporte les immobilisations suivantes:

a- Les immobilisations incorporelles

Parmi les risques et les contrôles liés à ce type d'immobilisations :

- Les risques :

On peut apprécier les risques suivants :

- L'enregistrement des charges à immobiliser comme charge, ou bien le contraire à cause d'un acte volontaire ou bien à cause de l'absence des règles ou instructions qui déterminent ce qui doit être comptabilisé en charge et ce qui doit être porté en immobilisation.
- La non distinction entre la phase de recherche et la phase de développement pour classer des dépenses de développement en tant qu'une immobilisation générée en interne, donc il est probable de classer des dépenses de recherche qui ne remplissent pas les conditions du SCF comme immobilisation incorporelle et vice-versa.
- L'incorporation des charges comptabilisées à l'avance dans le coût d'une immobilisation incorporelle.
- Une mauvaise évaluation du « good will ».
- Le non respect de la durée d'utilité mentionnée qui est présumée ne pas dépasser 20 ans pour les immobilisations incorporelles.
- L'omission de calcul des montants des amortissements, comme le calcul des amortissements des charges qui ne doivent pas être immobilisées.
- des erreurs dans la comptabilisation, la nomination ou bien l'imputation des comptes aussi dans le calcul des montants à comptabiliser.
- La comptabilisation des immobilisations inexistantes ou bien la surévaluation de certains éléments.
- La non comptabilisation des immobilisations qui existent et répondent aux conditions de la comptabilisation.
- L'omission totale ou bien involontaire de la comptabilisation de la cession.
- Les dépréciations ne sont pas calculées correctement et les pertes de valeur ne sont pas prises en considération.

- Procédures suggérées en vue de contrôler les immobilisations incorporelles :

Afin de minimiser les risques précités le commissaire aux comptes doit procéder aux contrôles suivants pour chaque compte des immobilisations incorporelles :

• Frais de développement immobilisables (compte 203)

Le commissaire aux comptes doit s'assurer des points suivants :

- s'il est possible que ces dépenses vont générer des avantages économiques en s'appuyant sur les avis des experts spécialisés.
- la disponibilité de moyens financiers, techniques et autres pour achever le projet.
- que les dépenses déjà comptabilisées en charges antérieurement ne sont pas incluses dans la valeur des immobilisations.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- la fiabilité d'évaluation de ces dépenses.
- **Droit de propriété industrielle et commerciale (les comptes 204, 205 et 208)**
Pour minimiser les risques dans ces comptes l'auditeur doit :
 - Examiner tout écrit concernant une acquisition d'un droit, d'un brevet, d'une marque ou d'un logiciel informatique comme les factures.
 - S'assurer que ce droit est encore valide.
 - Rapprocher les montants des justifications avec ceux enregistrés en comptabilité.
- **Ecart d'acquisition « le good will » (le compte 207)**
Il est suggéré :
 - En cas d'une acquisition d'un fonds de commerce, d'examiner les actes notariés et les notes d'honoraires et vérifier les montants des acquisitions.
 - Rapprocher les montants des actes avec ceux portés en comptabilité.
 - S'assurer que les signataires disposaient de pouvoirs qui leur permettent de signer les actes.

b- Les immobilisations corporelles

Comme pour les immobilisations incorporelles les immobilisations corporelles ont connu de nouvelles règles d'évaluation et de comptabilisation.

- Les risques :

Parmi les risques qu'on peut apprécier :

- La non comptabilisation des opérations de cessions des immobilisations a cause par exemple de l'absence de procédures qui précisent les conditions relatives aux cessions ou aux réformes des immobilisations et l'absence des règles d'autorisation et de comptabilisation des cessions d'immobilisations.
- La non décomptabilisation des immobilisations qui sont hors usage de façon permanente et qui n'ont aucun avantage économique ni de leur utilisation ni de leur sortie.
- La non constatation des produits ou charges provenant de la mise hors service ou de la sortie d'une immobilisation.
- La comptabilisation d'une charge comme immobilisation corporelle qui ne satisfait pas aux conditions de la définition fixée par le SCF à cause de l'absence des règles ou d'instructions qui précisent ce qui doit être comptabilisé en charge et ce qui doit être porté en immobilisation.
- La non distinction entre d'une part les dépenses d'immobilisation et d'autre celles relatives à l'entretien et à la réparation.
- Le non enregistrement des immobilisations qui correspondent à la définition d'un actif immobilisé mais qui n'appartiennent pas à l'entreprise.
- La comptabilisation d'un bien comme immobilisation qui ne satisfait pas aux conditions du SCF mais qui appartient à l'entreprise.
- Les frais d'acquisition n'ont pas été intégrés dans le coût des immobilisations.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- La comptabilisation des frais ultérieurs d'une immobilisation comme immobilisation qui n'a aucune influence sur le niveau de performance de ces derniers ou bien le contraire c'est-à-dire la non comptabilisation des charges comme immobilisation et qui ont augmenté le niveau de performance des immobilisations.
 - Le traitement des terrains et les constructions comme un ensemble non séparé.
 - La confusion entre les immeubles de placement et les immobilisations destinées à être utilisées dans le cadre de l'activité ordinaire de l'entreprise.
 - L'absence d'un inventaire au moins une fois par an de ses immobilisations.
 - L'absence d'un système de calcul du prix de revient par projet créé fabriqué.
 - L'absence d'un plan d'implantations, relevés détaillés et dossiers conservés pour connaître la situation exacte des terrains, bâtiments et équipements de production.
 - Les règles de comptabilisation, d'amortissement et de réévaluation ne sont pas écrites.
 - L'absence de suivi et de réexamen du mode d'amortissement, de la durée d'utilité et de la valeur résiduel au moins une fois par an.
 - L'application des modes d'amortissement et de réévaluation différents pour une seule catégorie d'immobilisation corporelle.
 - La non comptabilisation des pertes de valeur.
 - Si l'entreprise opte pour le model de la réévaluation pour ses immobilisations corporelles il est probable de fausser la valeur réelle des immobilisations à cause d'une faute ou un acte voulu pour gonfler ou diminuer la valeur des immobilisations.
- **Procédures suggérées pour le commissaire aux comptes pour minimiser les risques d'audit**, afin de minimiser les risques précédents, le commissaire aux comptes doit effectuer les contrôles suivants pour chaque compte des immobilisations corporelles :
- **Les terrains (compte 211) et agencement et aménagement de terrain (compte 212)**
Il est suggéré de :
 - Vérifier l'inventaire avec les actes notariés.
 - Contrôler les prix d'achat figurant sur les actes avec ceux enregistrés en comptabilité.
 - Vérifier que les frais d'acquisition ont été dans le coût de l'immobilisation
 - En cas de cession en cours d'exercice, pointer les prix de vente avec les conditions contenues dans l'acte.
 - Vérifier les écritures relatives à la détermination des plus ou moins values sur cession d'immobilisation.
 - Réclamer le certificat de non hypothèque pour l'ensemble des terrains afin de s'assurer de la propriété non gagée de l'entreprise.
 - Pour les terrains de carrière et gisement qui ont une nature amortissable, il faut apprécier les amortissements pratiqués et vérifier les taux et le tableau de ces amortissements.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- **Les bâtiments (compte 213)**

Il est suggéré de :

- Examiner l'inventaire des bâtiments industriels, administratifs, commerciaux et sociaux.
- Vérifier les prix d'achat relatifs aux acquisitions nouvelles avec les conditions stipulées dans les actes notariés.
- S'assurer que la ventilation des prix, entre le terrain et les bâtiments, a été faite correctement.
- Pointer tous les documents ayant trait aux nouvelles acquisitions (factures, mémoires et situations de travaux), et s'assurer que ceux-ci ont bien été approuvés par l'architecte ou l'ingénieur conseil de l'entreprise.
- Dans le cas de constructions de bâtiments faites par l'entreprise pour elle-même, vérifier d'une part les feuilles de travail, bons de matières premières et consommables et états de frais, et d'autre part, le montant enregistré en contrepartie c'est-à-dire au compte 73 « production immobilisée»
- S'assurer que les systèmes d'amortissement pratiqués sont ceux en vigueur dans le pays.
- Vérifier, les calculs et le tableau des amortissements.
- S'assurer que les taux retenus suivant la nature des bâtiments (dur, demi-dur, léger) sont ceux généralement admis en retenant les taux les plus utilisés (pour les bâtiments industriels 50 ans, pour les bâtiments commerciaux de 20 à 50 ans).

- **Installation techniques, matériel et outillage (compte 215)**

Il est recommandé de :

- Procéder au pointage des factures concernant les nouvelles acquisitions.
- Quand au matériel ou à l'outillage construit ou fabriqué par l'entreprise pour elle-même, vérifier les bons de travail (mains d'œuvre), les états de matières premières et matières consommables utilisées.
- Après chaque cession ne pas omettre de contrôler la reprise des amortissements ainsi que la détermination de la plus value qui doit être comptabilisée au compte 752 « plus value de cessions d'immobilisation ».
- Vérifier les modalités d'imposition sur le plan fiscal.
- S'assurer de la permanence du système d'amortissement pratiqué.
- Si une modification a été portée au plan d'amortissement, s'assurer qu'il a été tenu compte dans le rapport du conseil d'administration destiné à l'AGIO.
- Vérifier les calculs du tableau d'amortissement.

- **Autres immobilisations corporelles (compte 218)**

L'auditeur doit effectuer un contrôle spécifique pour chacun des sous-comptes suivants :

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

Pour le compte « Installations générales, agencements aménagements divers » (compte 2181)

- Contrôler toutes les dépenses de l'exercice à l'aide des factures des fournisseurs et des mémoires de travaux des constructions.
- Examiner l'inventaire des installations spécialisées dont les éléments ne peuvent être dissociés.
- Vérifier les prix de revient relatifs à toutes les nouvelles acquisitions.
- S'assurer que les factures, mémoires ou situations de travaux ont bien été approuvés par l'architecte, et par les responsables de l'entreprise.
- Pour les dépenses faites par l'entreprise pour elle-même vérifier toutes les justifications de main d'œuvre, de consommation de matières et d'autre frais et que la contrepartie a été enregistré au comptes 72.
- En cas de cession ou de destruction de biens, vérifier si les écritures comptables portant régularisation ont été enregistrées dans les comptes d'immobilisations et de produits de cession d'immobilisation.
- S'assurer de la permanence du mode d'amortissement
- Vérifier les calculs et le tableau des amortissements.

Pour les comptes « Matériel de transport » (2182), « Equipement de bureau » (2183) et « Mobilier et équipements ménagé » (2184)

- Vérifier avec les factures des fournisseurs toutes les nouvelles acquisitions portées au fichier d'immobilisations.
- Vérifier en cas de cession, les plus-values ou les moins-values en tenant compte du prix d'achat augmenté des frais accessoires.
- S'assurer que les plus-values ou les moins-values ont été imputées aux comptes 752 ou 652.
- S'assurer que la fraction de l'amortissement relatif aux véhicules de tourisme non déductible a fait l'objet d'une réintégration au bénéfice fiscal (limite fixée à 1000 000 DA).
- Vérifier les taux pratiqués, ainsi que le tableau d'amortissements.

Pour le compte « Emballages récupérables » (2186)

- vérifier l'état des inventaires d'emballages.
- Vérifier les achats de l'exercice à l'aide des factures correspondantes.
- Vérifier les états de sortie ou les retours effectués par la clientèle.
- En cas de cession, s'assurer que les plus-values ou moins-values ont été affectées aux comptes 752 ou 652.
- Vérifier que les taux d'amortissement sont pratiqués en fonction de la durée d'utilisation des ces emballages.
- Vérifier les calculs ainsi que le tableau d'amortissements.

c- Des immobilisations en concession (compte 22)

Le compte 22 « concessions » englobe les immobilisations en concession :

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- les contrôles suggérés :

En plus des contrôles à effectuer au même titre que les immobilisations corporelles, le commissaire aux comptes doit :

- S'assurer de la non confusion entre les immobilisations en concession et les autres immobilisations.
- Vérifier les écritures comptables pour le concessionnaire et le concédant.
- Etudier les clauses du contrat.
- S'assurer de l'enregistrement de l'opération de la cession des immobilisations en concession à la fin de la durée du contrat.

d- Les immobilisations en cours (compte 23)

Le SCF traite ce type d'immobilisations séparément des autres immobilisations, car elles disposent de règles d'évaluation et de comptabilisation spécifiques. Ceci peut engendrer des risques.

Donc le commissaire aux comptes doit apprécier les risques suivant :

- si les immobilisations en cours de construction ne sont pas enregistrés aux coûts de revient ;
- si les amortissements n'ont pas été comptabilisés avant l'achèvement des immobilisations.
- Si les comptes des immobilisations en cours n'ont pas été soldés après l'achèvement des projets.
- Si les pertes de valeurs ont été constatées dans le cas où la valeur recouvrable de l'immobilisation en cours devient inférieure à sa valeur comptable.
- Si les acomptes et les avances versés pour la réalisation d'une immobilisation en cours n'ont pas été soldés par le compte 238 « immobilisation en cours ».

- Procédures suggérées pour minimiser les risques :

Pour minimiser les risques le commissaire aux comptes doit :

- S'assurer que les immobilisations en cours ont bien été enregistrées au prix de revient.
- Vérifier qu'aucun amortissement n'a été pratiqué.
- S'assurer que les montants des immobilisations achevés ont bien été virés aux comptes d'immobilisations correspondants.
- Vérifier que toutes les avances et acomptes sur commandes de biens sont portés au débit du compte 238 et non à un compte avances sur fournisseurs.
- Rapprocher les soldes du compte 23 avec les contrats ou les commandes.
- Demander les confirmations de ces soldes aux constructeurs et aux fournisseurs.

e- Participations et créances rattachées à des participations (compte 26) et autres immobilisations financières (compte 27)

Ces deux comptes contiennent les immobilisations financières. Parmi les risques et les contrôles suggérés rattachés à ce type d'immobilisations on retrouve :

- les risques :

Les risques liés aux postes du bilan sont :

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- La confusion dans le classement des immobilisations financières entre les différentes catégories citées par le SCF.
- La non constitution de pertes de valeurs.
- les frais de courtage, les taxes non récupérables et les frais de banque n'ont pas été intégrés dans le coût d'achat.

- Les contrôles suggérés :

Afin de minimiser les risques pour chacun des comptes suivants, il est suggéré de :

- **Pour les titres de filiales (compte 261), autre titres participations et titre de participation évalués par équivalence (compte 265)**
 - Vérifier l'inventaire des titres de participations, soit à l'aide des titres, soit à l'aide des statuts s'ils n'ont pas encore été émis.
 - Vérifier les montants enregistrés en comptabilité.
 - S'assurer que les pertes de valeurs constituées, le cas échéant, en fin d'exercice ont été correctement estimées.
- **Pour les créances rattachées à des participations (comptes 266 ,274)**
 - Analyser les soldes des prêts sans distinction entre le court et le long terme.
 - Examiner tous les contrats et autres documents justificatifs de ces prêts.
 - S'assurer des garanties fournies en cas de non remboursement par les bénéficiaires.
 - Vérifier les règles légales concernant les intérêts à appliquer à ces bénéficiaires.
 - Contrôler les décomptes d'intérêts.
 - Vérifier les imputations comptables quant aux intérêts courus et échus, intérêts courus non échus, principal, intérêts comptabilisés d'avance.
- **Pour les titres (les comptes 271, 272, 273)**
 - vérifier l'inventaire des titres ou les certificats de dépôts du trésor ou des établissements bancaires.
 - Contrôler les valeurs portées au bilan de l'entreprise.
 - S'assurer que les dépréciations sont normalement constituées et évaluées correctement.
 - Contrôler les produits financiers découlant des différentes opérations et s'assurer que les encaissements ont été pris en compte dans la comptabilité.
- **Dépôts et cautionnements versés (le compte 275)**
 - Procéder à une vérification du relevé des cautionnements versés à l'aide des pièces et documents justificatifs.
 - Demander confirmation auprès des tiers ayant perçu ces cautionnements.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

f- Cas particuliers pour les immobilisations

Lors du contrôle des immobilisations, le commissaire aux comptes peut se trouver devant une des situations spécifiques suivantes qui exige un traitement spécifiques:

- **Les immobilisations en location-financement**

Conformément aux dispositions du SCF, les immobilisations financées par location financement doivent être comptabilisées en immobilisations comme s'il s'agit d'un bien réalisé ou acquis en contrepartie de dettes location financement :

- **Les risques :**

L'auditeur doit faire attention aux risques suivants :

- La confusion entre le contrat de location simple et le contrat de location financement.
- La non comptabilisation de l'actif dans les états financiers du preneur dans le cas ou il ne conserve pas la propriété du bien.
- La comptabilisation du bien donné en location financement comme immobilisation corporelle chez le bailleur et non
- La non constatation des amortissements pour le preneur.
- La comptabilisation des amortissements des le bailleur.

- **Les contrôles suggérés :**

Parmi les contrôles qu'on peut adopter :

- L'étude des clauses du contrat.
- Les correspondances avec les autres parties du contrat.
- Vérifier les calculs et les écritures comptables des opérations concernées par le contrat de financement (la détention, l'achat, la vente, les amortissements, les recettes, les paiements...etc.).

- **Contrats à long terme**

Le SCF traite ce type de contrat séparément suite à ses spécificités, donc l'auditeur doit donner une importance au contrôle de ces contrats :

- **Les risques :**

Parmi les risques auxquels on peut faire face au moment du contrôle de ces contrats :

- Le classement d'un contrat comme contrat à long terme qui ne satisfait pas aux conditions prévues par le SCF.
- La non comptabilisation des produits ou des charges et des provisions liées aux contrats à long terme.
- Une mauvaise valorisation de l'état d'avancement du projet.

- **Les contrôles suggérés :**

Il est suggéré de :

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- S'assurer de la réunion de l'existence des conditions nécessaires pour classer un contrat comme un contrat à long terme.
- S'assurer de la comptabilisation des charges et des produits au rythme de l'avancement, ou bien à l'achèvement si les conditions du projet ne permettent pas l'application de la première méthode.
- Contrôler les écritures comptables des coûts et des produits y rattachés et les provisions si les produits estimés à l'achèvement sont inférieurs aux charges globales estimées du contrat.
- Vérifier la valorisation des montants de l'avancement du projet en utilisant les méthodes appropriées pour le calcul du taux d'avancement.
- vérifier les factures des fournisseurs et les factures des sous traitants rattachées aux projets.
- Demander les feuilles de débours de chantiers (matériaux, transport, main d'œuvre...etc.)
- En sus de l'étude du contrat, l'auditeur doit examiner le contrat ou les marchés de sous-traitance signés, les devis signés, situations de travaux et demandes d'acomptes.
- Vérifier les correspondances avec les fournisseurs.
- Vérifier que tous les chantiers non encore terminés sont bien inventoriés en exigeant une note détaillée.
- Rapprocher l'inventaire physique avec les écritures comptables.
- S'assurer que les frais commerciaux et administratifs n'ont pas été pris en considération.
- Si des coûts standards sont utilisés, s'assurer qu'ils sont proches des coûts réels.
- S'informer auprès du conducteur de travaux ou du chef de chantier, notamment sur :
 - L'avancement du projet.
 - La rentabilité du chantier.
 - Les difficultés ou retards et leur incidence financière (sur coût).
 - Les pénalités de retard à la charge de la société contrôlée.
- Examiner et apprécier le mode d'enregistrement de la TVA lié au projet.

• Les immeubles de placement

En plus des autres contrôles précités selon la nature de l'immeuble de placement l'auditeur doit :

- S'assurer que ce type d'immobilisation est traité séparément c'est-à-dire il faut que les états financiers reflètent la nature des immeubles de placement.
- S'assurer du transfert des immobilisations (entrée ou bien sortie) de la catégorie des immeubles de placement et leurs imputations dans les comptes adéquats (immobilisations corporelles ou bien stocks) dans le cas où il y'a un changement d'utilisation.
- Vérifier les écritures comptables du transfert, ainsi que la méthode d'évaluation et les montants comptabilisés pour ces immobilisations avant et après le transfert en respectant les règles du SCF.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- S'assurer de la comptabilisation des produits et des charges liées à ces immobilisations.

1-2-La classe 3 « Les stocks et en cours »

Le contrôle des comptes de stocks constitue une tâche difficile et complexe pour le commissaire aux comptes:

- Les risques :

Parmi les risques que le commissaire aux comptes peut confronter :

- Une mauvaise valorisation des stocks.
- L'absence d'un inventaire au moins une fois par an.
- La confusion entre les stocks et les immobilisations.
- Des fautes dans l'imputation et le classement entre les différents comptes de stocks.
- La comptabilisation des stocks qui n'existent pas ou bien existant mais qui ne répondent pas aux conditions du SCF.
- La non comptabilisation des stocks en dépôt (en consignment) ou en cours de route.
- Les coûts accessoires pour ramener les stocks à l'endroit où ils se trouvent ne sont pas portés aux couts des stocks.
- La non constatation des pertes de valeur si la valeur nette de réalisation des stocks est inférieure au coût des stocks.
- Le compte 38 n'est pas soldé à la fin de l'exercice.
- La surévaluation ou la sous évaluation de la valeur des stocks volontairement.
- L'évaluation des biens fongibles en utilisant la méthode LIFO.

- Les contrôles suggérés :

Pour minimiser les risques pour chaque compte des stocks le commissaire aux comptes doit pour:

- **Le compte marchandises, matières et fournitures et autres approvisionnements (comptes 30, 31 et 32)**
 - S'assurer des coûts d'acquisition des marchandises avec les factures.
 - S'assurer de la constatation des pertes de valeurs si le coût de revient des stocks est supérieur à la valeur nette de réalisation le jour de l'inventaire.
 - S'assurer de la reprise des opérations débitées au compte 38, si non assurer l'existence d'une justification.
 - Rapprocher les montants inscrits en comptabilité avec l'inventaire.
- **En cours de production de bien et services (comptes 33 et 34)**
 - Rapprocher les prix retenus pour l'inventaire et les documents de détermination des coûts et prix de revient établis par la comptabilité.
 - Apprécier la méthode d'évaluation retenue.
 - Vérifier les dépenses entrant dans le calcul de la valeur des encours à la clôture de l'exercice.
 - S'assurer de la conformité de ces dépenses à la réalité (la nature et le montant)

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- S'assurer que la TVA n'a pas été prise en comptes sauf dans des cas particulier ce qui exige une justification.
- Rapprocher les montants inscrits en comptabilité avec l'inventaire.
- **Les produits finis (compte 35)**
 - Vérifier la valorisation des matières premières entrantes dans la production des produits finis.
 - S'assurer de la constatation des pertes de valeurs si le coût des produits finis est supérieur à la valeur nette de réalisation le jour de l'inventaire.
 - Rapprocher les montants inscrits en comptabilité avec l'inventaire.
- **Les stocks provenant d'immobilisations (compte 36)**
 - S'assurer que les biens enregistrés génèreront des avantages économiques pour l'entreprise dans le futur.
 - vérifier la valorisation de ces stocks.
 - Rapprocher les montants inscrits en comptabilité avec l'inventaire.
- **Les stocks à l'extérieure (en cours de route, en dépôt ou en consignation) (compte 37)**
 - S'assurer de l'enregistrement de tous les stocks à l'extérieure en se basant sur les pièces justificatives comme les factures.
 - S'assurer de l'existence des stocks enregistrés sous le compte stocks à l'extérieure.
 - Les correspondances avec les parties concernés comme les fournisseurs, les transporteurs, les dépôts externes...etc.
 - Vérifier l'état physique, la quantité réelle, la nature des stocks à l'extérieur en se déplaçant sur les lieux s'il est nécessaire.
 - Rapprocher les montants inscrits en comptabilité avec l'inventaire.
- **Achats stockés (compte 38)**

Le commissaire aux comptes doit s'assurer que ce compte est soldé à la fin de l'exercice car c'est un compte intermédiaire, dans le cas contraire c'est-à-dire ce comptes représente un solde à la fin de l'exercice, le commissaire aux comptes doit analyser les mouvements non encore enregistrés et présenter les justifications.

1-3 Les classes 4 et 5 « comptes de tiers » et « comptes financiers » débiteurs

Les comptes de ces deux classes se divisent entre des comptes débiteurs et créditeurs nous allons essayer de présenter les plus importants contrôles pour minimiser les risques liés à ces postes débiteurs :

- Les risques :

Parmi les risques liés à ces deux classes:

- La confusion entre les comptes débiteurs et les comptes créditeurs de ces deux classes.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- Des erreurs dans la valorisation de ces comptes.
- Des erreurs dans la centralisation des comptes auxiliaires.
- Les comptes intermédiaires ne sont pas soldés à la fin de la période.
- Une caisse créditrice ou un compte postal créditeur pendant l'année et à la fin de la période.
- Des écarts entre les soldes des comptes financiers dans la comptabilité de l'entreprise et la comptabilité des établissements financières.
- L'utilisation de certains comptes comme le compte des clients douteux et le compte des produits non encore facturés
- La confusion entre les valeurs mobilières de placement à court et à long terme.
- La comptabilisation des opérations liées au personnel

- Les contrôles proposés :

Parmi les contrôles suggérés pour chaque poste :

- **Fournisseurs débiteur (compte 409)**

Pour ce compte l'auditeur doit :

- S'assurer que les montants inscrits sous le compte « avances et acomptes versés » ont été virés aux comptes achat (comptes 38) adéquat après la réception des factures.
- Vérifier la valorisation des montants des consignations en comparant avec la comptabilité auxiliaire ou de la comptabilité matière.
- Les correspondances avec les consignataires ou bien les fournisseurs en demandant des confirmations s'il est nécessaire.
- Vérifier les délais des consignations.
- S'assurer que les sommes figurant au début de l'exercice comme remises à obtenir ont bien été reprises par le débit de comptes fournisseurs.
- La vérification des remises obtenues en utilisant le comptes 709 « R.R.R obtenus »
- La comparaison de ce compte avec les années précédentes pour apprécier son évolution.
- Vérifier les subdivisions de ce compte qui doivent refléter la nature de chaque opération.
- S'assurer que les avances et acomptes sur immobilisations ne sont pas inclus dans ce compte.

- **Clients et comptes y rattachés (compte 41)**

Concernant le comptes clients il est recommandé de :

Pour les comptes clients (compte 411)

- Rapprocher le compte collectif de la balance avec les comptes individuels et analyser les écarts.
- Analyser les comptes individuels créditeurs en justifiant les montants.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- Vérifier l'exactitude des enregistrements de factures aux journaux de ventes et vérifier le report de ces journaux avec les comptes collectifs et individuels.
- examiner d'un échantillon des factures en vérifiant les prix pratiqués. Aussi le commissaire aux comptes doit procéder à un calcul arithmétique de la TVA figurant sur ces factures.
- vérifier les remises, les ristournes, est les escomptes figurant.
- vérifier l'enregistrement comptable de ces factures.
- rapprocher les factures avec les bons de livraison et autres documents concernés.
- Vérifier la numérotation chronologique des factures de vente et les factures annulées.
- Vérifier les encaissements avec les comptes individuels des clients.
- Examiner les avoirs en s'assurant du retour effectif de la marchandise.
- Justifier l'état de chaque compte individuel des clients.
- Examiner l'état des anciennes créances.
- Vérifier la correspondance avec les clients en demandant des confirmations des soldes.
- Vérifier les encaissements faits par caisse.

Pour le compte client-effet à recevoir (compte 413)

- Rapprocher les montants de ce compte avec les comptes individuels des clients.
- Vérifier les délais de l'encaissement.
- Vérifier l'enregistrement comptable de ces comptes lors de l'entrée des effets en portefeuille et lors de la remise à l'encaissement sans oublier les intérêts d'escompte.
- En cas de non paiement des effets, s'assurer de la réimputation de ces effets au débit du compte client adéquat ;
- S'assurer que effets escomptés non pas été comptabilisées en contre partie des avances bancaires (non respect des écritures comptables).

Pour le compte client douteux (compte 416)

- Procéder à une comparaison entre l'évolution de ce compte et les créances totales.
- Vérifier les justifications présentées.
- Vérifier les enregistrements comptables de ces créances.
- Vérifier l'habilité des auteurs qui ont décidé de classer ces créances comme créances douteuses.
- Vérifier la valorisation des pertes de valeurs.

Pour le compte créance sur travaux ou prestations encours (compte 417)

- S'assurer que ce compte est net de la TVA.
- Vérifier la valorisation de ce compte on appuyant sur les avis des experts spécialisés.
- Assurer la réimputation de ce compte au début du compte client adéquat lors de l'établissement des factures de vente.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- Rapprocher les montants de ce compte avec les montants des factures établies.

Pour le compte clients-produits non encore facturés (compte 418)

- Examiner la valorisation de ce compte.
- Vérifier l'enregistrement comptable de ce compte.
- Vérifier les soldes antérieurs de ce compte en comparant avec le règlement au début d'année.
- confirmer l'existence et la valorisation de ces produits avec les clients concernés.
- L'examen des bons de commande, bons de livraison et les autres documents en relation avec ces produits.

• Etats, taxes sur le chiffre d'affaires (compte 445) (TVA récupérables)

Il est suggéré de:

- Rapprocher les TVA récupérées comptabilisée avec celles déclarées dans les G50 et analyser les écarts.
- S'assurer de la déduction de toutes les taxes sur achats qui répondent aux conditions de déduction prévues par le code des impôts.
- S'assurer de la non déduction des taxes des factures d'achats :
 - réglées en espèce qui excède 100 000,00 DA.
 - Des véhicules de tourisme.
 - Des biens ou services n'appartenant pas à l'entreprise.
- Vérifier les calculs et les écritures comptables y afférentes.

• Débiteurs divers et créditeurs divers (compte 46)

Il est suggéré de :

- Examiner toutes les justifications et les documents liés à ces créances (ou dettes).
- Examiner leurs régularités.
- Demander des confirmations aux tiers concernés.
- Examiner la valorisation des produits à recevoir (ou charges à payer).
- Examiner les bien fondés de la créance (ou la dette).
- Examiner les soldes de ces comptes.
- Vérifier leurs imputations et écritures comptables.

• Comptes transitoires ou en attente (compte 47)

Il est suggéré de :

- S'assurer que ce compte ne figure pas aux états financiers.
- Examiner l'origine des opérations enregistrées à ce compte en cours de l'exercice et leurs justifications.
- Si ce compte représente un solde à la fin de l'exercice, chercher les justifications nécessaires.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- **Charges comptabilisées d'avance (compte 486)**

Il est suggéré de :

- S'assurer que les charges comptabilisées d'avance dans l'exercice précédent ont été affectées aux comptes de charges adéquats au cours de l'exercice contrôlé.
- S'assurer que les charges affectées à ce compte concernent uniquement les exercices ultérieurs.
- Vérifier les calculs et les écritures comptables liés à ce compte.

- **Fonds en dépôt chez le notaire**

En cas de création d'une société ou d'augmentation du capital l'auditeur doit confirmer avec le notaire l'existence de la valeur de ces fonds.

- **Valeurs mobilières de placement (compte 50)**

La nature de ce compte ressemble aux titres immobilisés de l'activité de portefeuille. Toutefois, ce sont des titres à court terme.

Le commissaire aux comptes doit :

- Vérifier les échéances de ces actifs.
- Vérifier l'inventaire de ces titres selon la nature de chaque titre.
- Contrôler les valeurs portées en comptabilité.
- Vérifier l'enregistrement comptable des opérations d'acquisition et de cession ainsi que les intérêts et plus ou moins value de cession et l'encaissement.
- Vérifier la valorisation et l'enregistrement comptable des pertes de valeur.
- Vérifier l'enregistrement comptable des intérêts, en vérifiant les délais, les taux d'intérêts et les échéances.

- **Banques, établissement financiers et assimilés (compte 51), la caisse (compte 53), régie d'avances et accreditifs (compte 54)**

Il est recommandé de :

- Vérifier les soldes à la fin de l'exercice auprès des établissements financiers, en faisant un rapprochement entre les soldes de la comptabilité avec ceux de la banque ;
- Contrôler les pièces justifiant les mouvements en relation comme les talons de chèque, avis de virement, bordereaux de remise de chèque, avis de débit et avis de crédit.
- Vérifier la centralisation des journaux de banque.
- Justifier les chèques annulés.
- Analyser l'évolution des soldes de la période en utilisant des indices.
- En cas d'opérations avec l'étranger, l'auditeur doit vérifier les cours et les différences de change pour chaque opération suivant sa date.
- S'assurer de la séparation entre les personnes chargées de l'établissement des chèques et les remises de chèques et celles chargées de l'établissement des rapprochements.
- S'assurer de la comptabilisation de tous les chèques émis et reçus.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- S'assurer de l'existence de tous les chèques comptabilisés.
 - S'assurer que les soldes de la caisse et des comptes postaux n'étaient jamais créditeurs.
 - Vérifier les documents et les justifications qui concernent les accreditifs et les tiers concernés.
 - Vérifier les opérations de virement de fonds entre les différents comptes de trésorerie.
- **Virements des fonds (compte 58)**

C'est un compte intermédiaire donc l'auditeur doit s'assurer que ce compte est soldé à la fin de la période. Dans le cas contraire, il y a lieu d'analyser les écarts et pointer les comptes financiers concernés.

1-2 Les passifs

Ce volet inclut les comptes passifs suivants :

1-2-1 La classe 1 « comptes de capitaux »

Les sous-comptes de cette classe diffèrent selon la forme juridique sous laquelle s'exerce l'activité de l'entité, ce qui exige des contrôles spécifiques pour chaque entité.

1-2-1-1 Capital, réserves et assimilés (compte 10)

Les risques et les contrôles proposés pour ce compte sont :

- Les risques :

On peut apprécier les risques suivant :

- Mauvaise valorisation des apports notamment les apports en nature.
- Le non respect de la réglementation lors de la constitution d'une entreprise ou de l'augmentation ou de la diminution du capital.
- Erreurs de calcul des primes d'émission et des réserves.
- La non régularité des réserves ou primes d'émission constituées.
- Le non respect des règles de réinvestissement de la plus value de cession des immobilisations.

- Les contrôles suggérés :

Parmi les contrôles proposés pour chaque compte :

- **Capital émis ou capital social ou fonds de dotation ou fonds d'exploitation (101)**

Il est suggéré de :

- La vérification des statuts rédigés par le notaire.
- La vérification des Procès verbaux du conseil d'administration et de l'assemblée générale extraordinaire des actionnaires.
- La vérification des apports des actionnaires ou des associés.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- L'examen de la valorisation des apports en nature en s'appuyant sur les avis des experts spécialisés.
- La vérification des dates de libération des apports suivant le statut de l'entité et de la réglementation en vigueur.
- L'examen de l'enregistrement comptable des opérations de création, augmentation ou de diminution du capital.

• Primes liées au capital social (compte 103)

Pour ce compte il est suggéré de :

- Vérifier la régularité de ces primes selon la réglementation en vigueur.
- Vérifier le calcul des primes et leur enregistrement comptable.
- Vérifier les procès-verbaux des assemblées générales extraordinaires.

• Ecart de réévaluation (compte 105)

Ce compte est en relation direct avec les immobilisations donc le commissaire aux comptes doit :

- Revoir les immobilisations concernées par les réévaluations en s'assurant de leur existence réelle et de leurs montants.
- Vérifier les calculs des écarts de réévaluation.
- S'assurer que la décision du choix de la méthode de la réévaluation a été prise par les organes de gestion (assemblée générale ou conseil d'administration).
- Suivant la réglementation en vigueur, vérifier les calculs et l'enregistrement comptable des montants des écarts de réévaluation repartis entre les 3 sous comptes suivants :
 - Ecart en franchise d'impôts.
 - Ecart imposable.
 - Ecart rapporté au résultat.

• Réserves (compte 106)

Les réserves se subdivisent en quatre sous-comptes principaux:

Pour les réserves légales (compte 1061), les réserves statutaires (compte 1062) et les réserves ordinaires (compte 1063), il est suggéré de :

- Vérifier la régularité de ces réserves selon la réglementation en vigueur.
- Vérifier le calcul des réserves et leur enregistrement comptable.
- Vérifier les procès-verbaux et les décisions prises par le conseil et l'assemblée générale de l'entité.
- Vérifier les tableaux de répartition des bénéfices.

Pour les réserves réglementaires (1064), comporte deux sous-comptes :

- **Réserves réglementaires proprement dites (10641), pour ce compte il est suggéré de :**

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- Etudier le statut de l'entreprise, autres clauses contractuelles internes et les Procès Verbaux des Assemblées Générales Ordinaires de la société.
- Vérifier les calculs ainsi que l'enregistrement comptable de ces réserves.
- **Plus value de cession à réinvestir (10642)**, pour ce compte l'auditeur doit :
 - S'assurer de l'existence d'un engagement de réinvestir adressé à l'administration fiscale en même temps que le bilan et les annexes.
 - S'assurer du respect de l'engagement de 3 ans.
 - Si l'engagement n'est pas respecté, s'assurer de la réintégration des bénéfices dans le résultat.
 - S'assurer que les montants réinvestis dépassent les montants des biens cédés du montant de la plus-value de cession.
 - Vérifier que les montants des plus values réinvestis ont bien été affectés à l'amortissement immédiat de l'immobilisation.
 - Vérifier les calculs et l'enregistrement comptable de la plus value.

- **Capital souscrit non appelé (compte 109)**

Il est suggéré de :

- Examiner le statut de l'entité et les décisions prises par l'assemblée générale concernant la libération du capital.
- Vérifier le calcul et l'enregistrement comptable des opérations de libération du capital.
- S'assurer du respect des délais de la libération.

1-2-1-2-Report à nouveau (compte 11)

Les risques éventuels et les contrôles proposés pour ce compte sont :

- **Les risques :**

L'auditeur doit apprécier les risques suivants :

- Les reports des années antérieurs ne sont pas pris en considération dans l'affectation du résultat de l'exercice contrôlé.
- Le non paiement de l'impôt sur les revenus (IRG) sur les dividendes sur les reports à nouveau de plus de 3 ans.
- Le non respect de la réglementation en vigueur.

- **Les contrôles suggérés :**

Il est suggéré de :

- Vérifier les montants des reports reportés de l'année précédente.
- S'assurer du paiement de l'impôt sur les revenus (IRG) sur les dividendes sur les reports à nouveau de plus de 3 ans.
- Vérifier les décisions de l'assemblée générale concernant l'affectation du résultat.
- Vérifier le calcul et l'enregistrement comptable des reports à nouveau.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

1-2-1-3-Résultat de l'exercice (compte 12)

Les risques et les contrôles proposés pour ce compte sont :

- **Les risques :**

- Comptabilisation des charges non liées à l'entreprise ;
- La non comptabilisation des produits liés à l'entreprise ;
- La non comptabilisation de l'impôt sur le résultat et les impôts différés
- Le non respect de l'affectation des charges à des produits ;
- Le non respect du principe de séparation des exercices ;
- Le non respect du principe de traitement des erreurs fondamentales

- **Les contrôles suggérés :**

L'auditeur doit :

- S'assurer que les produits et charges comptabilisés sont liés à l'entreprise ;
- S'assurer que tous les produits et toutes charges comptabilisés liés à l'entreprise sont comptabilisés;
- S'assurer du respect du principe de séparation des exercices
- S'assurer de la comptabilisation de l'impôt sur le résultat et les impôts différés ;
- S'assurer que le taux de l'IBS appliqué est conforme à la réglementation fiscale
- S'assurer de la comptabilisation des erreurs fondamentales directement en report à nouveau.

1-2-1-4-Produit et charges différés –hors cycle d'exploitation (compte 13)

Les risques éventuels et les contrôles proposés pour ce compte sont :

- **Les risques :**

- La comptabilisation des subventions de résultat en subventions d'actifs et vice versa.
- Le non transfert des subventions d'actifs aux produits au prorata des amortissements.
- La confusion entre impôts différés passifs et actifs.
- La comptabilisation des impôts exigibles en impôts différés.

- **Les contrôles suggérés :**

L'auditeur doit procéder à un contrôle spécifique pour chacun des sous comptes suivants :

Pour le compte subvention d'équipement (compte 131) et autre subvention d'immobilisation (compte 132)

- Examiner les documents justifiant ces subventions.
- Vérifier les sommes reçues dans les journaux de banque.
- Vérifier le transfert des subventions d'actifs aux produits selon les dotations d'amortissements de la partie des immobilisations financées par subventions.
- Vérifier la reprise annuelle des subventions des immobilisations non amortissables sur la base des conditions inaliénabilité.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

Pour les comptes impôts différés passif (compte 133) et impôts différés actifs (compte 134)

- S'assurer du respect de règles fiscales en vigueur.
- Vérifier le calcul et l'imputation des montants des impôts passifs ou actifs en respectant la règle de séparation des exercices.
- Rapprocher le montant de l'impôt avec les comptes de charges ou produits correspondants (692 ou 693).
- Vérifier les opérations pour lesquelles sont constitués ces impôts différés.

1-2-1-5-Provision pour charge – passifs non courants (compte 15)

Les risques éventuels et les contrôles proposés pour ce compte sont :

- Les risques :

On peut apprécier les risques suivants :

- La constitution de provisions fictives ou la non constatation d'une provision qui répond aux conditions de comptabilisation.
- Une estimation non fiable des provisions.
- L'absence de réexamen périodique du montant de la provision selon les circonstances.

- Les contrôles suggérés :

Il est suggéré de :

- Vérifier les charges pour lesquels sont constituées ces provisions.
- Vérifier l'estimation des provisions.
- Contrôler les écritures enregistrées en comptabilité.
- Vérifier le réexamen périodique des provisions (augmentation ou diminution ou bien annulation de la provision).
- Examiner les méthodes et les techniques utilisées pour constituer, estimer et réexaminer ces provisions.
- S'assurer des reprises des provisions non justifiées et de leur utilisation lors de la survenance de la charge.
- Vérifier l'habilité des personnes décidant de la constitution de ces provisions.

1-2-1-6-Emprunts et dettes assimilés (compte 16)

Les risques éventuels et les contrôles proposés pour ce compte sont :

- Les risques :

L'auditeur doit apprécier les risques suivants :

- Sous estimation des montants des crédits ;
- Erreur de calcul du taux d'intérêt effectif ;
- Erreurs d'établissement des tableaux d'amortissement du crédit.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- Les contrôles suggérés :

L'auditeur doit procéder à un contrôle spécifique pour chacun des sous comptes suivants :

Pour les comptes titres participatifs (compte 161), emprunts obligataires convertibles (162), autres emprunts obligataires (compte 163), emprunts auprès des établissements de crédit (compte 164), dettes sur contrat de financement, dettes sur contrats de location financement (compte 167)

Il est suggéré de :

- Examiner tous les contrats et documents relatifs à ces emprunts.
- Dans le cas d'une dette extérieure, examiner les autorisations de transfert de la banque centrale ou des banques primaires et vérifier les charges financières supportées par l'entreprise contrôlée.
- Vérifier les tableaux de remboursement des emprunts.
- Vérifier la régularité des écritures comptables des emprunts (le principale, les intérêts échus comptabilisés ou d'intérêts courus non échus, les primes...etc.).
- Vérifier la régularité des remboursements des annuités.
- Rapprocher les montants des intérêts avec les comptes des charges correspondantes.
- Demander des confirmations des soldes auprès des établissements financiers.
- Vérifier les taux d'intérêts appliqués (le taux effectif et le taux du marché).
- Vérifier l'ajustement des différences éventuelles générées par la modification ultérieure du taux du marché comme charges ou produits.
- S'assurer de la constatation des impôts différés éventuels liés au retraitement des contrats.

Pour le compte dépôt et cautionnement reçus (compte 165)

Il est suggéré de :

- Examiner les biens fondés de ces cautionnements.
- Vérifier les contrats qui ont donné lieu à des versements, avec les écritures comptables enregistrées.
- S'assurer que les remboursements ont été effectués conformément aux clauses stipulées dans les contrats correspondants.
- Analyser les soldes de chaque opération et demander par écrit, des confirmations aux intéressés.

1-2-1-7-Dettes rattachés à des participations (compte 17)

Les risques éventuels et les contrôles proposés pour ce compte sont :

- Les risques :

Parmi les risques liés à ce compte :

- Différences d'enregistrement entre la comptabilité de l'entité contrôlé et ces apparentés.
- Le non respect des contrats.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- L'enregistrement de dettes fictives.

- Les contrôles suggérés :

Il est suggéré de :

- Procéder à un rapprochement entre les enregistrements comptables de ces dettes dans la comptabilité de l'entité contrôlée et les sociétés apparentées.
- Examiner les contrats et les conventions liants les parties.
- Vérifier les enregistrements comptables et les soldes des comptes.
- Demander des confirmations aux sociétés apparentées.
- Si ces sociétés apparentées sont des filiales, examiner leurs états financiers.
- Vérifier les intérêts (les taux, les délais...etc.) conformément aux contrats et la réglementation en vigueur.

1-2-1-8-Comptes de liaison des établissements et sociétés en participation (compte 18)

Les risques et les contrôles proposés pour ce compte sont :

- Les risques :

Parmi les risques liés à ce compte :

- Le compte 18 n'est pas soldé à la fin de l'exercice.
- Des différences de soldes de ce compte entre les sociétés en participation.

- Les contrôles suggérés :

Il est suggéré de :

- Rapprocher les mouvements de ce compte entre la comptabilité du siège et les sociétés en participation.
- Analyser les soldes débiteurs ou créditeurs de ce compte.
- Vérifier que tout déséquilibre ou différence a été régularisée ou justifiée.

1-2-2 les comptes de tiers et les comptes financiers passifs

Après avoir présenté les contrôles nécessaires pour minimiser les risques des comptes débiteurs des classes 4 et 5, nous allons essayer d'exposer les contrôles suggérés pour les comptes passifs de ces deux classes :

• Les fournisseurs et comptes rattachés (compte 40)

Les risques et les contrôles proposés pour ce compte sont :

- Les risques :

Parmi les risques qu'on peut apprécier :

- La confusion entre les comptes débiteurs (avances) et les comptes créditeurs (dettes) de ces deux classes ;
- Sous estimation ou surestimation des montants liés à ce compte ;
- Les factures non parvenues ne sont pas comptabilisées en fin d'exercice ou non soldées à la réception des factures ;
- Les délais des effets ne sont pas respectés.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- Les contrôles suggérés :

L'auditeur doit procéder à un contrôle spécifique pour chacun des sous comptes suivants :

Pour les comptes fournisseurs de stocks et services (compte 401), et fournisseurs d'immobilisations (compte 404)

Il est suggéré de :

- Procéder à un rapprochement entre les comptes individuels et le compte collectif des fournisseurs.
- Examiner les soldes débiteurs des fournisseurs.
- Contrôler les enregistrements comptables dans le journal des achats.
- Vérifier les calculs arithmétiques des factures.
- S'assurer de l'enregistrement comptable de toutes les factures d'achat.
- Vérifier les opérations de règlement dans les journaux de banques, caisse et autre journaux de trésorerie.
- Vérifier les achats effectués en espèce.
- Vérifier la comptabilisation des factures d'avoir en s'assurant de la retenue des avances si elles sont déjà effectuées.
- Demander des confirmations des soldes des fournisseurs concernés.
- Procéder à un examen attentif des comptes soldés.

Pour le compte fournisseurs, effets à payer (compte 403) et fournisseurs d'immobilisation, effets à payer sur achat immobilisations (compte 405)

Il est suggéré de :

- Examiner l'échéancier des règlements.
- Examiner les effets échus mais non payés en demandant des explications.
- Examiner l'enregistrement comptable des effets.
- Pointer les effets qui ne concernent pas les fournisseurs.
- Procéder à une comparaison entre les effets à recevoir et les effets à recouvrer.

Pour le compte fournisseurs factures non parvenues (compte 408)

Il est suggéré de :

- S'assurer que toutes les factures à recevoir pour l'année précédent ont été régularisées, si non demander des justifications.
- S'assurer de la réalité des achats sujets des factures à recevoir.
- Vérifier l'approbation sur les factures avant être comptabilisées.
- Examiner la valorisation et les calculs de ces factures.
- Vérifier les écritures comptables y afférentes.

• Clients créditeurs – avances reçues, R.R.R à accorder et autres avoirs à établir (compte 419)

Parmi les risques et les contrôles liés à ce compte :

- Les risques :

Parmi les risques éventuels :

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- Les avances ou les rabais, les remises et les ristournes ne sont pas pris en considération lors du règlement des factures finales.
 - L'enregistrement des avances ou les rabais, les remises et les ristournes non justifiées.
- **Les contrôles suggérés :**
Pour ce compte il est suggéré de :
- Examiner les justifications relatives aux avances, rabais, remises et ristournes.
 - Examiner les écritures comptables relatives à ce compte.
 - S'assurer que les avances, les rabais, remises et les ristournes à établir sont bien reprises au compte client concerné lors du règlement et de la comptabilisation des factures concernées.
 - Pointer les sommes à l'aide des journaux de trésorerie.
- **Personnels et comptes y rattachés (compte 42)**
Les risques éventuels et les contrôles suggérés liés à ce compte sont :
- **Les risques:**
Parmi les risques liés aux comptes du personnel :
- Des erreurs dans le calcul des montants des primes, le net à payer, les avances, les congés, les impôts sur le revenu...etc.
 - Le non respect de la réglementation en vigueur, les conventions individuelles et collectives, les contrats de travail, les décisions internes...etc.
 - Des différences entre les totaux mensuels et le solde annuel des différents postes.
 - Les charges liées aux personnels enregistrées ne sont pas liées à l'exercice contrôlé ;
 - La non constatation des provisions pour congé à payer.
- **Les contrôles suggérés :**
L'auditeur doit procéder à un contrôle spécifique pour chacun des sous comptes suivants :
- Pour les comptes personnels rémunérations dues (compte 421), fonds des œuvres sociales (compte 422), personnel oppositions sur salaire (compte 427)**
- Il est suggéré de :
- Rapprocher les totaux mensuels aux totaux annuels dans le journal de l paie.
 - Vérifier les règlements à l'aide des journaux de trésorerie, en vérifiant que le totale des rémunérations dues correspondent bien aux montants versés.
 - S'assurer du règlement de toutes les avances accordées débités au compte 425.
 - Examiner les contrats de travail en vérifiant leur régularité en se basant sur la réglementation en vigueur et les conventions de l'entreprise.
 - S'assurer la bonne application des clauses des contrats.
 - Vérifier les calculs de la paie (les différentes primes, intéressement prévus, les avances, l'impôt sur le revenu, les œuvres sociales), et leurs enregistrement comptable.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- Examiner les documents justifiants les oppositions sur salaires, en vérifiant leur régularité.
- Vérifier la régularité des versements destinés aux organismes ou tiers détenteurs des saisies-arrêts.
- Vérifier la régularité des œuvres sociales avec la réglementation en vigueur et, conventions collectives de l'entreprise et les contrats de travail.
- Vérifier les feuilles d'émargement des travailleurs.

Pour le compte participation des salariés au résultat (compte 423)

Il est suggéré de :

- Vérifier le calcul des montants avec les décisions de l'AGO et leur enregistrement comptable.
- Vérifier la constitution de la provision dans l'exercice durant lequel la décision a été prise et sa reprise lors de l'affectation de résultat.
- Vérifier les règlements effectués à l'aide des journaux de trésorerie.

Pour le compte personnel, charges à payer (compte 428)

Il est suggéré de :

- Vérifier la valorisation des charges à payer suivant la réglementation en vigueur, les conventions collectives de l'entreprise et les contrats de travail.
- Vérifier les calculs et les écritures comptables y afférents.
- S'assurer que toutes les charges à payer liées aux personnels rattachables à l'exercice sont enregistrés au crédit de ce compte.
- Lors du paiement effectif, s'assurer que ce compte est soldé en contrepartie du compte « 421 », et les ajustements nécessaires sont effectués.

• Organismes sociaux et comptes rattachés (compte 43)

Parmi les risques éventuels et les contrôles à effectuer concernant ce compte:

- Les risques :

Parmi les risques éventuels :

- Le non respect de la réglementation.
- Des erreurs de calculs et de centralisation.
- Des différences entre les montants comptabilisés et ceux déclarés.

- Les contrôles suggérés :

- Vérifier les calculs, les taux appliqués et les enregistrements comptables.
- Rapprocher les déclarations périodiques avec le livre de paie et le récapitulatif des calculs opérés.
- Demander des confirmations des soldes aux caisses sociales
- Vérifier le règlement à l'aide des journaux de trésorerie.
- Justifier les soldes en fin d'exercice.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

• Etats collectivités publiques, organismes internationaux et comptes rattachés (compte 44)

Parmi les risques éventuels et les contrôles liés à ce compte:

- Les risques :

- Le non paiement des acomptes sur IBS ;
- Des erreurs de calcul du montant des acomptes
- Le compte des acomptes sur IBS n'a pas été soldé avec le compte des dettes IBS exigibles ;
- Des erreurs dans les calculs et l'application des taux d'imposition.
- Des écarts entre les montants comptabilisés et déclarés à l'administration fiscale.
- Le non respect des réglementations en vigueur comme les taux, les délais de déclaration, la franchise de TVA, la réfaction...etc.
- Retard de règlement des taxes et impôts.
- Application à tort des réfections sur la taxe sur l'activité professionnelle ;
- Non application des réfections sur la taxe sur l'activité professionnelle sur les ventes en gros ;
- Des TVA sur ventes non déclarées ou des TVA sur achats non récupérées.
- La récupération des taxes non récupérables.

- Les contrôles suggérés :

Les contrôles proposés pour chaque compte :

Pour le compte Etats et collectivités locales, subventions à recevoir (compte 441)

- S'assurer que les créances comptabilisées sont des subventions acquises non encaissées.
- S'assurer que la créance n'est pas encore encaissée.

Pour les comptes Etats, impôts et taxes recouvrables sur tiers (IRG) (compte 442)

- Contrôler les calculs par rapport au barème IRG et les écritures comptables.
- Rapprocher les montants inscrits en comptabilité avec les montants déclarés dans les G50 et analyser les écarts trouvés.
- S'assurer du règlement mensuel de l'impôt.
- Vérifier à la fin de l'exercice qu'il ne reste que le montant de l'impôt afférent au mois de décembre qui n'est pas encore réglé.

Pour le compte Etats, impôts sur résultat (compte 444)

- s'assurer que les acomptes ont été bien effectués et dans les délais ;
- S'assurer du montant des acomptes et de l'IBS due, en vérifiant le taux appliqué et la base de calcul.
- Vérifier les écritures comptables dans le journal des opérations divers.
- S'assurer que la déclaration du montant de l'IBS due a été effectuée dans les délais réglementaires
- Vérifier le règlement des acomptes et de l'IBS due à l'aide des journaux de trésorerie.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

Pour le compte Etats, taxes sur le chiffre d'affaire (compte 445) (TVA sur vente)

- Rapprocher le chiffre d'affaires réalisé avec les montants TVA déclarés.
- Vérifier les calculs et les écritures comptables mensuelles.
- Contrôler les taux appliqués conformément à la réglementation en vigueur (7%, 17% ou exonéré de la TVA).
- S'assurer de la déduction des TVA récupérables avant le règlement.
- Contrôler le règlement des taxes dues à l'aide des journaux de trésorerie.
- S'assurer que le solde des taxes dues à la fin de l'exercice ne représente que les taxes dues pour le mois de décembre.
- Contrôler les chiffres d'affaires déclarés à l'administration fiscale (taxable et exonéré) selon la réglementation en vigueur.
- Rapprocher les montants de TVA déclarés avec ceux enregistrés en comptabilité en analysant les écarts.

Pour le compte autres impôts, taxes et versements assimilés (compte 447) (TAP)

- Rapprocher les montants comptabilisés avec ceux déclarés sur les déclarations G50.
- Contrôler le chiffre d'affaires déclaré (sans réfaction et avec réfaction) en respectant la réglementation en vigueur.
- Pour les chiffres d'affaires avec réfaction s'assurer que l'entreprise satisfait les conditions réglementaires donnant droit à réfaction.
- Vérifier les calculs, le taux appliqué (2% ou 3%) selon l'activité de l'entreprise et les écritures comptables dans le journal.
- Effectuer un rapprochement entre le compte 447 et le compte de charge 642.
- Vérifier les opérations de règlement à l'aide des journaux de trésorerie.
- S'assurer que le fais générateur de la TAP est respecté (les ventes par la livraison juridique ou matérielle de la marchandise, les travaux immobiliers par l'encaissement total ou partiel du prix, et les prestations de services par l'encaissement total ou partiel du prix)
- S'assurer que la base de calcul est hors taxe.

• **Groupes et associés (compte 45)**

Parmi les risques et les contrôles liés à ce compte :

- **Les risques :**

- Le non respect des statuts et la réglementation en vigueur.
- Des différences des soldes entre la comptabilité de l'entité contrôlée et la société mère ou les filiales.
- Retard dans la libération des participations.
- Comptabilisation des dettes sur bénéfices non encore distribués ;
- La non comptabilisation en dette des dividendes décidés par l'AGO ;
- Des erreurs de calcul du montant des dividendes et les taux appliqués pour les dividendes octroyés.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- Les contrôles suggérés :

Les contrôles proposés pour chaque compte :

Pour le compte opérations groupe (compte 451)

- S'assurer que tous les paiements effectués au profit des entités du groupe ont été comptabilisés ;
- S'assurer que tous les paiements effectués au profit des entités du groupe ont été comptabilisés dans ce compte et non pas dans le compte 467 « autres comptes débiteurs et créditeurs ».

Pour le compte associés comptes courants (compte 455)

Il est suggéré de :

- Examiner tout contrat ou convention avec ces associés ou actionnaires.
- Demander des confirmations des soldes aux associés ou aux sociétés mères ou filiales. Il est conseillé d'examiner leurs états financiers pour bien confirmer les soldes.
- Rapprocher ce compte avec les comptes correspondants, dans la comptabilité des sociétés mères ou filiales.
- Vérifier les calculs, les taux appliqués, les intérêts et les écritures comptables y afférentes.
- Vérifier les paiements effectués à l'aide des journaux de trésorerie.

Pour le compte associés opérations sur le capital (compte 456)

Il est suggéré de :

- Examiner le statut et les contrats signés avec les associés ou actionnaires.
- Vérifier les dates et les délais de libération conformément à la réglementation et le statut de l'entreprise.
- Vérifier les écritures comptables.
- Vérifier les entrées des stocks, immobilisations faisant l'objet de participation au capital et leur comptabilisation.

Pour le compte associés, dividendes à payer (compte 457)

Il est suggéré de :

- Vérifier les décisions de l'AGO concernant la distribution des résultats.
- Examiner le statut de l'entreprise en ce qui concerne les dividendes.
- Vérifier les paiements effectués à l'aide des journaux de trésorerie.
- Vérifier l'enregistrement comptable de l'opération.

• produits comptabilisés d'avance (compte 487)

Parmi les risques éventuels et les contrôles suggérés liés à ce compte :

- Les risques :

- Les produits des exercices ultérieurs encaissés comptabilisés dans les produits de l'exercice.
- Erreurs de calcul des montants des produits.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- Les produits comptabilisés d'avance dans l'exercice précédent n'ont pas été affectés aux comptes produits adéquats au cours de l'exercice.

- Les contrôles suggérés :

Il est suggéré de :

- S'assurer que les produits comptabilisés d'avance dans l'exercice précédent ont été affectés aux comptes de produits adéquats au cours de l'exercice contrôlé.
- S'assurer que les produits affectés à ce compte concernent uniquement les exercices ultérieurs.
- Vérifier les calculs et les écritures comptables liées à ce compte.

2-Le compte de résultat

Le compte de résultat ne présente que les comptes de charges (la classe 06) et les comptes de produits (la classe 07) de l'exercice et des exercices antérieurs ne dépassant pas le seuil de signification.

2-1 Les comptes de charges (classe 06)

Lors du contrôle des comptes de charges l'auditeur peut apprécier les risques suivant :

- Les risques :

- L'imputation des charges non liés à l'entreprise.
- Des erreurs d'imputation comptable.
- Sous estimation des charges.
- Surestimation de charges.
- Les charges imputées ne sont pas liées à l'exercice contrôlé.
- Le non respect des règlements et contrats signés (taux, délais...etc.).

- Les contrôles suggérés :

Afin de minimiser les risques liés aux comptes de charges, il est conseillé d'appliquer les contrôles suivant pour chaque poste de charges :

• Achats consommés (compte 60)

Il est suggéré de :

- Vérifier le système d'inventaire mis en place dans l'entité contrôlée.
- Procéder à une comparaison entre le solde actuel et les soldes des années précédentes afin d'étudier l'évolution de ce compte.
- S'assurer que toutes les consommations enregistrées reviennent à l'entreprise.
- S'assurer que toutes les consommations de l'entreprise sont enregistrées dans ce compte.
- Faire un rapprochement avec les comptes de stocks (comptes 30,31 et 32).
- Vérifier les prix unitaires des stocks.
- Vérifier les écritures comptables selon le système de l'inventaire mis en place.
- S'assurer que les remises et ristournes reçues ont été comptabilisées dans le compte 609 et non pas en produits.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- **Service extérieurs (comptes 61 et 62)**

Il est suggéré de :

- Vérifier les factures ou les contrats justifiant ces dépenses.
- Vérifier les calculs et les enregistrements comptables.
- S'assurer que ces dépenses reviennent à l'entreprise.
- Vérifier les dates des factures pour s'assurer que ces dépenses sont liées à l'exercice contrôlé.
- Faire comparer les montants de chaque poste de dépenses avec les montants des années précédentes afin d'étudier leurs évolutions.
- Vérifier les paiements effectués.
- Les correspondances avec les fournisseurs de services concernés.
- S'assurer que toutes les charges enregistrées sont justifiées par des factures ou pièces valides.

- **Charges de personnel (compte 63)**

Il est suggéré de :

- Examiner les contrats de travail et les conventions de l'entreprise.
- Vérifier le calcul des salaires et leurs enregistrements comptables.
- S'assurer du respect des règles légales du code de travail.
- Vérifier les feuilles d'émargement des travailleurs.
- Procéder à une comparaison entre la comptabilité et les livres de paie.
- Vérifier les montants de la participation des salariés aux bénéficiaires de l'entreprise.
- Examiner les montants du budget alloué aux activités sociales, en s'assurant de leurs allocations réelles.
- Vérifier les déclarations périodiques des cotisations.
- Vérifier les calculs ainsi que l'enregistrement comptable de ces déclarations.
- Rapprocher les montants des cotisations déclarées avec ceux comptabilisés.

- **Impôts, taxes et versements assimilés (compte 64)**

Il est suggéré de :

Pour le compte TAP (compte 642)

- Vérifier le calcul des taxes en s'assurant du respect des textes réglementaires.
- Vérifier les déclarations d'impôts et taxes (les G50).
- Pointer ce compte avec le compte 447.
- Vérifier les paiements.

Pour le compte droit de timbres et autre impôts et taxes (compte 645)

Il est suggéré de :

- Examiner les documents justifiant ces frais.
- Contrôler les calculs et l'imputation comptable.
- Vérifier l'encaissement à l'aide du journal de caisse.
- Vérifier le taux appliqué.
- Vérifier les documents justifiant ces droits et taxes.
- S'assurer le respect des délais de paiement.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- vérifier l'habilité des signataires des dépenses.
- S'assurer de la régularité de ces dépenses.

• **Autres charges opérationnelles (compte 65)**

Il est suggéré de :

Pour les redevances pour concession, brevets, licences, marques, procédés, logiciels et valeurs similaires (compte 651)

- Vérifier les factures et contrats signés.
- Vérifier le paiement.
- Les correspondances avec les fournisseurs concernés.

Pour le compte moins value de cession des immobilisations (compte 652)

- Vérifier l'habilité des organes ayant décidé la cession
- Vérifier les documents liés à l'actif vendu.
- Vérifier les calculs, aussi les écritures comptables liées à l'opération de cession.
- Les correspondances avec les acheteurs.
- Vérifier l'état, les amortissements et la valeur nette de l'actif vendu.

Pour le compte les rémunérations des administrateurs relatives à leur fonction (compte 653)

- Examiner les documents justifiant ces rémunérations.
- S'assurer de la validité des signatures portées sur ces documents.
- Vérifier les calculs et les imputations comptables.

Pour le compte pertes sur créances irrécouvrables (compte 654)

- Vérifier l'habilité des organes ayant décidé de comptabiliser la perte
- Examiner les justifications qui prouvent que ces créances sont irrécouvrables.
- Les correspondances avec les clients concernés.
- Vérifier les factures liées à ces créances.
- Vérifier l'imputation comptable.
- Vérifier l'évolution de ce compte par rapport aux années précédentes.

• **Charges financières (compte 66) et Eléments extraordinaire- charges (compte 67), il est suggéré de :**

- Vérifier les taux d'intérêt et les taux de change.
- Vérifier les calculs, les base de calcul et les imputations comptables.
- Vérifier les factures et les contrats signés et autres documents utilisés.
- S'assurer de l'habilité des signataires des dépenses.
- Les correspondances avec les parties concernées.

2-2 comptes des produits (classe 07)

Lors du contrôle des comptes de produit l'auditeur peut apprécier les risques suivant :

- Les risques

Parmi les risques éventuels :

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- Des erreurs de calculs et d'imputation comptable.
- Les produits imputés ne sont pas liés à l'exercice contrôlé.
- Des écarts entre les montants déclarés et ceux comptabilisés en ce qui concerne les impôts et taxes sur chiffre d'affaires.

- Les contrôles suggérés

Afin de minimiser les risques liés aux comptes de produits, il est conseillé d'appliquer les contrôles suivant pour chaque poste de produit :

- **Ventes de marchandises et de produits fabriqués, ventes de prestation de services et produits annexes (compte 70) et variation de stocks (compte 72)**

Il est suggéré de :

- Contrôler les livraisons des marchandises et produits.
- Rapprocher les montants du chiffre d'affaires comptabilisés avec ceux déclarés dans les déclarations de la TVA et la TAP.
- Contrôler les calculs et les imputations comptables.
- Vérifier les factures de ventes et les factures d'avoir en examinant les calculs, la numérotation chronologique des factures, les prix de ventes...etc.
- Vérifier la validité des visas des pièces justificatives de la vente.
- Procéder à une comparaison entre les chiffres d'affaires de plusieurs exercices pour étudier son évolution.
- Rapprocher ce compte avec les comptes de stocks y afférents ;
- S'assurer que la sortie des stocks de produits n'est pas comptabilisée en charge ;
- S'assurer que les remises et ristournes accordées hors factures sont comptabilisées dans le compte 706 au lieu et place d'un compte de charge.

- **Production immobilisée (compte 73)**

Il est suggéré de :

- S'assurer que les montants enregistrés au crédit de ce compte concernent bien les produits ou travaux destinés à l'entreprise elle même.
- Vérifier l'habilité des personnes signant cette opération.
- Vérifier les calculs et écritures comptables.
- Examiner toutes les factures, les consommations et les dépenses liés à la production de ces bien ou travaux.

- **Autres produits opérationnels (compte 75)**

Il est suggéré de :

- Examiner les documents justifiant les subventions d'immobilisations transférées aux produits.
- Rapprocher ce compte avec les comptes 131 et 132.
- Vérifier le tableau d'amortissement des immobilisations acquis par une subvention
- Vérifier les documents liés à la cession des immobilisations.
- S'assurer de l'habilité des organes ayant décidés de la cession
- Vérifier les calculs et les écritures comptables liés à ce compte.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

- Examiner la nature des produits exceptionnels de gestion courante.

- **Produits financiers (compte 76)**
 - Il est suggéré de :
 - Rapprocher ce compte avec les comptes de participation concernés, en vérifiant les taux d'intérêts, les délais, les calculs...etc.
 - Vérifier les documents liés aux opérations de cession des immobilisations financières.
 - Vérifier les opérations de change engendrant un gain de change ;
 - Vérifier le montant des dividendes reçus par rapport aux procès verbaux des AGO des entreprises dans lesquelles la société contrôlée a des participations.

Chapitre 3 : la nouvelle pratique de l'audit comptable et financier en Algérie

Conclusion

Pour conclure, après avoir présenté dans les deux sections précédentes les changements majeurs que la profession du commissariat aux comptes a connus au niveau organisationnel, ainsi que les nouvelles exigences de la mise en œuvre du système comptable financier « SCF » pour la pratique de cette profession, nous concluons que ces changements vont contribuer à l'augmentation de l'efficacité de l'audit comptable et financier en Algérie ainsi qu'à l'amélioration de la qualité de l'information comptable.

La pratique de cette profession exige beaucoup de compétences et de qualifications de la part des auditeurs financiers pour arriver à déceler les risques et proposer les contrôles adéquats afin de minimiser ces derniers au niveau le plus faible possible, notamment après l'adoption du système comptable financier qui va mettre l'auditeur algérien devant un grand risque à cause de l'insuffisance de l'expérience et de la formation des professionnels d'audit en la matière.