

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme du master en science financières et comptabilité

Spécialité : FINANCE ET COMPTABILITE

THEME :

La démarche générale d'une mission de commissariat aux comptes.

Etude de cas : SARL Hadj Laala tapis et couverture.

Présenté par :

Melle Fairouz Chebah

Encadreur :

M. Abdlemalek Hamel

Lieu du stage : Cabinet de commissariat aux comptes B.B.A

Période du stage : du 06/04/2018 au 05/05/2018

2017/2018



MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

Mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention du diplôme de Master en science financières et comptabilité

Spécialité : FINANCE ET COMPTABILITE

THEME :

**La démarche générale d'une mission de
commissariat aux comptes.**

**Etude de cas : SARL Hadj Laala tapis et
couverture.**

Elaboré par :

Melle Fairouz Chebah

Encadreur :

M. Abdlemalek Hamel

Lieu du stage : Cabinet de commissariat aux comptes B.B.A

Période du stage : du 06/04/2018 au 05/06/2018

2017/2018

ملخص

إجراءات المراجعة القانونية هي إجراءات تسمح لمدوب الحسابات من التأكد من سلامة و مصداقية القوائم المالية عن طريق إبداء رأيه مستخدما في ذلك مجموعة من المعايير.

تتناول هذه المذكرة في فصولها النظرية فصلين، يعالج الأول الجوانب النظرية لمفهوم التدقيق و المراجعة القانونية ، ثم يقدم الثاني إجراءات مراجع الحسابات أثناء القيام بمهامه، أما الفصل التطبيقي فقد كان عبارة عن دراسة ميدانية تمت على مستوى مؤسسة الحاج لعلى لسجاد و البطانية و كان هدفها هو معرفة كيف يقوم مندوب الحسابات بإعداد تقرير حول وضعية القوائم المالية للمؤسسة.

يمكننا القول أننا توصلنا إلى عدة نتائج بعد هذه الدراسة تبينت في ان لمحافظ الحسابات مسؤوليات تقع على عاتقه أثناء عدم التزامه بالقواعد المهنية. كذلك توصلنا الى ان أهم الخطوات التي يجب على مندوب الحسابات القيام بها و المتمثلة في جمع المعلومات حول المؤسسة تحليل إجراءات الرقابة الداخلية، مراقبة الحسابات و إنشاء التقرير

الكلمات المفتاحية

محافظ الحسابات، التدقيق، معايير المراجعة، النهج المصدقية.

Résumé

La démarche du commissariat aux comptes est une démarche qui permette au commissaire aux comptes de vérifier l'intégrité et la sincérité des états financiers en utilisant un ensemble des critères.

Cette communication présentera dans un premier temps, une revue de la littérature sur la notion d'audit et du commissariat aux comptes. Ainsi qu'à la démarche du commissaire aux comptes lors de l'exécution de sa mission. Dans un deuxième temps, nous chercherons à une étude sur terrain au niveau de la SARL Hadj Laala tapis et couverture et l'objectif est de savoir comment le commissaire aux comptes prépare son rapport sur les états financiers de la société.

Après cette étude nous pouvons dire que nous sommes arrivés a plusieurs conclusion le commissaire aux comptes a des responsabilités à assumer en cas de non-respect des règles professionnelles. Nous n'avons également conclu que les étapes les plus importantes que le commissaire aux comptes doit effectuer sont : prise de connaissance de l'entreprise, l'évaluation de contrôle interne, contrôle des comptes et l'établissement des rapports.

Mots clés :

Commissaire aux comptes, l'audit, les normes d'audit, démarche, la sincérité.

Remerciements

En tout premier lieu, je remercie le bon dieu, tout puissant, de m'avoir donné la force,

La volonté, la santé, la patience et le courage pour terminer ce travail.

Je remercie mes très chers parents, qui ont toujours été là pour moi.

Je remercie particulièrement Mr. HAMEL ABDLMALEK pour son

encadrement, ses conseils durant la période de ce

Travail.

Je tiens aussi à remercier Mr. BENCIF EL OULHI gérant du cabinet de

commissariat aux comptes.

Merci pour tous mes enseignants et tous ceux qui m'ont soutenues et qui ont

contribué de près ou de loin à l'élaboration de ce

travail.

Fairouz...

Dédicace

Du profond de mon cœur, je dédie ce travail à tous ceux qui me sont chères.

A mes chers parents, pour leur patience, leur amour, leur soutien et leur

encouragement...

A mon chère frère Islem.

A mes sœurs : Asma, Lina, Dhikra.

Aucune dédicace ne saurait exprimer mon respect, mon amour

que j'ai pour vous.

Une spéciale dédicace à mon amie HosnaDhia, merci de m'avoir toujours

encouragée, je te souhaite une vie pleine de bonheur et de succès.

A mes amies et a toute personne qui m'a aidée à franchir un horizon dans

ma vie

Fairouz...

Liste des tableaux

Chapitre I

Tableau 01-01 : Comparaison entre l'audit interne et l'audit externe.....9

Tableau 01-02 : Les normes internationales d'audit.....21

Tableau 01-03 : Barème de rémunération du commissaire aux comptes.....28

Chapitre II

Tableau 02-01 : Le diagramme de circulation.....49

Tableau 02-02 : La grille d'analyse des tâches.....50

Tableau 02-03 : Matrice des risques.....52

Tableau 02-04 : Les formes de certification.....61

Chapitre III

Tableau 03-01 : Effectif au 31/12/2017.....67

Tableau 03-02 : Mission du cabinet.....69

Tableau 03-03 : Bilan d'actif.....75

Tableau 03-04 : Bilan de passif.....76

Tableau 03-05 : Comptes d'actif.....78

Tableau 03-06 : Actif non courant.....79

Tableau 03-07 : Les immobilisations acquises.....79

Tableau 03-08 : Les stocks et encours.....80

Tableau 03-09 : Charges constatées d'avances : loyers.....81

Tableau 03-10 : Capitaux propres.....82

Tableau 03-11 : Passif non courant.....83

Tableau 03-12 : Passif courant.....83

Tableau 03-13 : Les impôts.....84

Tableau 03-14 : Les acomptes.....	84
Tableau 03-15 : Compte de résultat consolidé.....	85
Tableau 03-16 : Compte de résultat import-export.....	87
Tableau 03-17 : Compte de résultat production industrielle.....	89
Tableau 03-18 : Chiffre d'affaires.....	91
Tableau 03-19 : Consommations intermédiaires.....	91
Tableau 03-20 : TAP.....	93
Tableau 03-21 : Les résultats net.....	93
Tableau 03-22 : Tableau des cinq rémunérations les plus élevés.....	94
Tableau 03-23 : Résultats des 05 derniers exercices.....	95

Liste des abréviations

CAC : Commissaire aux comptes

SARL : Société à responsabilité limitée

CNC : Conseil national de la comptabilité

CNRC : Centre national de registre de commerce

SCF : Système comptable financier

A.N.D.I : Agence nationale de développement des investissements

AGO : Assemblée générale ordinaire

ISA : International standard on auditing

NIF : Numéro d'identification fiscal

NIS : Numéro d'identification statistique

AI : L'article d'imposition

RC : Registre de commerce

IRB : Impôt sur le revenu global

TAP : Taxe sur l'activité professionnelle

TVA : Taxe sur la valeur ajoutée

IBS : Impôt sur les bénéfices des sociétés

Liste des annexes :

Annexe	Désignation
01	La loi n°10-01 relative aux professions d'expert comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.
02	Lettre de mission de commissaire aux comptes.
03	Déclaration de l'impôt sur les bénéfices des sociétés G n°4.

Sommaire

Introduction générale

Chapitre I : Généralités sur l’audit et du commissariat aux comptes.....	5
Introduction :.....	6
Section 1 : les concepts fondamentaux de l’audit.....	7
Section 2 : le cadre théorique du commissariat aux comptes en Algérie.....	10
Section 3 : les droits et les obligations du commissaire aux comptes.....	28
Section 4 : missions et responsabilités du commissaire aux comptes.....	31
Conclusion du chapitre 1 :.....	36
Chapitre II : la démarche du commissaire aux comptes.....	37
Introduction.....	38
Section 1 : désignation et prise de connaissance de l’entreprise.....	39
Section 2 : l’analyse des procédures de contrôle interne.....	44
Section 3 : le contrôle des comptes.....	53
Section 4 : l’établissement des rapports après la fin de mission.....	58
Conclusion chapitre II :.....	63
Chapitre III : le déroulement d’une mission du commissariat aux comptes.....	64
Introduction :.....	65
Section 1 : Présentation de la SARL HADJ LAALA TAPISET COUVERTURE.....	66
Section 2 : le cadre de la mission.....	71
Section3 : l’analyse de dossier d’exercice.....	74
Conclusion générale	



**Introduction
générale**

Introduction générale :

Le développement des sociétés commerciales et des marchés financiers à entraîné une multitude des opérations économiques (commerciales, financier,...) réalisées par ces entreprises avec leurs partenaires.

Cette tendance à eu un impact sur le système d'information comptable qui devient de plus en plus complexe d'où la création à cet effet une nouvelle fonction externe appelée le commissariat aux comptes.

Le commissaire aux comptes a un rôle indispensable au sein du monde financier, il a pour rôle principal de vérifier les comptes publiés par les sociétés. Ce dernier doit vérifier si les comptes fournis sont conformes à la réalité de l'entreprise en justifiant de leurs appréciations, que les comptes annuels sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle de résultat des opérations de l'exercice écoulée ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la personne ou de l'entité à la fin de cet exercice.

Donc l'audit légal à pris aujourd'hui une place essentielle dans la gestion des entreprises et il est devenu un élément majeur.

Problématique principale :

Notre étude a pour objectif de répondre a notre problématique que est: **Quelle sont les points essentiels a étudié au cours d'une mission de commissaire aux comptes pour arriver à l'accomplir- ?**

Au cours de cette étude, nous essaierons de répondre aux questions suivantes :

- Comment peut-on définir le commissaire aux comptes ?
- Quelles sont les diverse responsabilités que la loi professionnelle Algérienne est soumise à l'égard de commissaire aux comptes?
- Quelles sont les procédures que les commissaires aux comptes doivent effectuer ?

Les hypothèses :

Afin de répondre à nos interrogations, nous avons mise en exergue les hypothèses suivantes :

H1 : Le commissaire aux comptes est un acteur incontournable dans la vie des entreprises et qui pratique une mission d'ordre légal.

H2 : La loi régissant la profession a prouvé qu'il existe trois sortes de responsabilités qui sont : Responsabilité civile, Responsabilité pénale et responsabilité disciplinaire.

H3 : Pour être efficace le commissaire aux comptes doit s'appuyer sur les étapes suivantes : prise de connaissance de l'entité, l'analyse des procédures de contrôle interne et le contrôle des comptes.

Choix du thème :

Le thème est choisi sur la base des différents facteurs :

- Thème d'actualité ;
- L'envie de suivre la profession du commissaire aux comptes dans l'avenir ;
- De comparer nos connaissances dans ce domaine à la réalité du terrain ;
- Savoir l'importance de cette profession au niveau des entreprises.

La méthodologie utilisée pour étudier ce sujet, prend la forme d'une étude descriptive et analytique en utilisant des différents données tel que : La vérification, l'observation.

Le projet de recherche qui suit est représenté en trois (3) chapitres :

Il y aura dans un premier temps une présentation théorique de l'audit. Le chapitre qui suit vise à l'explication de déroulement de la démarche du commissaire aux comptes. Enfin, le dernier chapitre est consacré au cas pratique au sein d'une entreprise algérienne.

Objectif de l'étude :

Dans le cadre de ce mémoire intitulé « La démarche générale d'une mission de commissaire aux comptes » nous allons centrer notre étude sur les étapes à suivre pour que l'auditeur légal accomplir son travail alors Cette recherche nous permettra :

- D'appréhender les termes relatifs au commissaire aux comptes et de comprendre l'utilité de la profession ;
- D'approfondir nos connaissances sur la pratique de l'audit ;
- Avoir une culture comptable et financière dans ce domaine.

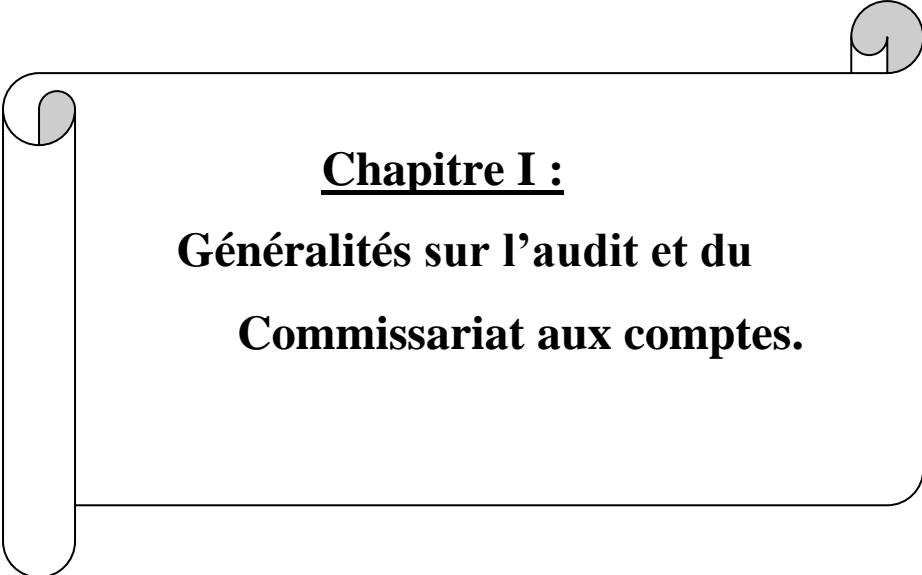
Plan de l'étude :

Dans le but de répondre aux questions, notre travail comprend trois chapitres :

Chapitre I : ce chapitre intitulé « généralités sur l'audit et du commissariat aux comptes » est divisée en quatre sections, est consacré à l'audit la deuxième section vise l'historique de commissaire aux comptes en Algérie, la troisième section nous avons traité des missions. Enfin la quatrième section est destinée aux responsabilités de commissaire au commissaire aux comptes

Chapitre II : Le second chapitre intitulé « la démarche de commissaire aux comptes » sera consacré aux phases établis par le commissaire lors de l'exécution de la mission.

Chapitre III : Le dernier chapitre intitulé comme son titre l'indique, représente la partie pratique de notre recherche. Ce chapitre d'abord réservée à la présentation de l'entreprise d'accueil « la SARL Hadj Laala tapis et couverture » ensuite il explore le cadre de la mission. Enfin il présente l'analyse de dossier d'exercice.



Chapitre I :
Généralités sur l'audit et du
Commissariat aux comptes.

Introduction :

Les entreprises, grandes et petites, ont en permanence recours aux services d'auditeur, d'experts-comptables et de commissaire aux comptes pour vérifier les informations comptable et financière qu'ils ont établis.

Dans ce cas la, il est important d'avoir une idée sur la notion audit et les fondements théorique du commissaire aux comptes : son historique, son évolution et son accès à la profession.

Nous tenterons aussi de traiter le statut légal du commissaire aux comptes et les normes international relative à la profession.

En terminant avec les responsabilités qu'il va assumer tout en passant par ces droits et obligations en plus de ces mission qui va l'accomplir.

Section 1 : Les concepts fondamentaux de l'audit

L'audit est une démarche d'observation, d'analyse et d'interprétation. Il permet de savoir si les politiques suivies par l'entreprise sont respectées.

1 : Définition de l'audit

Audit vient du latin « audire » qui signifie « écouter », le verbe anglais « To audit » est traduit par « vérifier, surveiller, inspecter ».¹

Selon le petit robert, le vocable « audit » tient son étymologie du latin auditus « entendu » (dont le sens est saisi). Il s'agit donc bien de réponses à des questions formulées à une personne capable d'entendre et, surtout, capable de comprendre les réponses, puis de les transmettre à d'autres acteurs : c'est le rapport d'audit²

L'audit est donc un examen critique qui permet de vérifier les informations fournies par l'entreprise.³

2 : Les principes d'audit :⁴

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

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

Les principes suivants s'appliquent aux auditeurs :

- **Déontologie** : c'est le fondement du professionnalisme, qui permet la confiance, l'intégrité, la confidentialité, et la discrétion
- **Impartialité** : les constats d'audit, les conclusions et les rapports d'audit reflètent de manière honnête et précise les activités d'audit.
- **Conscience professionnelle** : les auditeurs agissent en accord avec l'importance des tâches qu'ils réalisent et la confiance que leur ont apportée les commanditaires. Il faut posséder les compétences et l'expérience.

¹ Alain Mikol, Les audits financiers comprendre les mécanismes du contrôle légal, Édition d'organisation, Paris 1999. P.8.

² Jean-Pierre Madoz, Les fondamentaux de l'audit qualité, Édition afnor, 2011. P.1.

³ www.cloudfront.net, Cours d'audit. P.5.

⁴ Op.cit. .P. 5.

- **Approche fondée sur des preuves** : les preuves d'audit sont vérifiables, elles s'appuient sur des échantillons d'informations disponibles. La confiance est liée à l'utilisation appropriée de l'échantillonnage.

3 : Les différents types de l'audit :

D'une manière générale, on distingue trois types d'audit :

1. Audit financier :

Il intéresse les actions ayant une incidence sur la préservation du patrimoine, les saisies et traitement comptables, l'information financière publiée par l'entreprise.

Il s'intéresse en tant que un élément déterminant la fiabilité, la régularité et la sincérité de l'information comptable et financière, sur laquelle il doit formuler un jugement.⁵

L'audit financier correspond :⁶

- **L'audit légal** : c'est l'audit porte sur les entreprises publiques, SPA et/ou les sociétés à responsabilité limitée.
- **L'audit contractuel** : c'est l'audit qui porte sur n'importe quelle entreprise, sur demande de ses responsables. Il est facultatif mais nécessaire.

2. Audit interne :

Le contrôle interne est le processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir l'assurance raisonnable quant aux objectifs suivants : la réalisation et l'optimisation des opérations, la fiabilité des opérations financières, la conformité aux lois et aux réglementations en surveiller, de détecter et de prévenir les risques auxquels les entreprises sont confrontées.

Son rôle de conseil auprès de la direction générale et des directions opérationnelles et fonctionnelles, qui s'exerce dans le cadre de normes particulièrement exigeantes, contribue grandement à créer de la valeur ajoutée.

L'audit interne est une activité objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée.⁷

⁵ Jean-Charles Bécour, Henri Bouquin, Audit opérationnel efficacité, efficience ou sécurité, Édition, Economica, Paris 1996. P.13.

^{6 6} Pr. Mokrani A, Synthèse du cours, L'audit comptable et financier ,2016/2017. P.5.

Tableau n°01-01 : Comparaison entre l'audit interne et externe :

	Audit interne	Audit externe
Mandat	De la direction générale, pour les responsables de l'entreprise	Du conseil d'administration (officiellement de l'assemblée générale), pour les tiers qui requièrent des comptes certifiés.
Missions	Liées aux préoccupations de la direction générales : déclenchement sur décision. Tous les types d'audit et tous les sujets.	Liées à la certification des comptes : mise en œuvre annuelle. Audit de régularité uniquement, dans le domaine comptable.
Conclusions	Constatations approfondies dès qu'existe un potentiel de dysfonctionnements, pour identifier les causes et définir les actions qu'il y a lieu de mener. Obligation de résultats	Constatations succinctes : examen des circuits clés et des montants supérieurs à un seuil de signification pour dresser des constats de carence et informer (résoudre). Obligation de moyens

Source : Pierre Schick, Mémento d'audit interne, Edition Dunod, Paris 2007. P.52.

3. Audit opérationnel :

C'est un audit qui s'applique à toutes actions, sans privilégier leur incidence sur la tenue et la présentation des comptes. L'objet de l'audit consiste à juger la manière dont les objectifs sont fixés ou d'une entité à définir des objectifs pertinents et à les atteindre, à apprécier leur opportunité.⁸

⁷ www.cloudfront.net, Cours d'audit. P.6.

⁸ Jean-Charles Bécour, Henri Bouquin, Audit opérationnel efficacité, efficience ou sécurité, Édition Economica, Paris 1996. P.13.

Section 02: Le cadre théorique du commissariat aux comptes en Algérie

1. l'historique du commissariat aux comptes en Algérie⁹

Après l'indépendance et jusqu'à 1975, les textes français avait été reconduire pour les sociétés de droit année de promulgation du code de commerce.

Le contrôle des comptes des entreprises publiques algériennes a connu des périodes successives d'organisation.

A partir de 1970, l'état institué, le contrôle des sociétés nationales en promulgation des textes à cet effet. C'est ainsi que l'ordonnance n° 69-107 du 31/12/1969 portant loi des Finances 1970 prévoyait que le ministre des Finances et du plan devait désigner des commissaires aux comptes au niveau des sociétés nationales dans les établissements publics ayant un caractère industriel et commercial dans les sociétés où l'État ou un organisme public détient une part du capital sociale.

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

Les missions et des tâches de ces fonctionnaires de l'État étaient de:

- ✓ contrôler à posteriori les conditions de réalisation des opérations susceptibles d'avoir directement ou indirectement une répercussion économique et financière sur la gestion de l'organisme à leur surveillance.
- ✓ Suivre l'exécution des comptes, budget ou états prévisionnels de l'entreprise conformément à la prescription du plan.
- ✓ Examiner les conditions d'applications des dispositions législatives ou réglementaire ayant une incidence économique on financière.
- ✓ Préserver la régularité et la sincérité des inventaires et des comptes de résultats inclus dans les comptabilités générales et analytiques de chaque entreprise.

⁹ Thème de rapport de commissariat aux comptes en Algérie avril 2009.P.5

Avec le mouvement des réformes économique profondes à partir de l'année 1988. Les entreprises publiques économiques sont devenus comme des personnes morales régies par les règles du droit commercial.

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

2. Définition du commissariat aux comptes

« La fonction de commissariat aux comptes peut être définie comme un contrôle où audit légal exercé par les professionnels indépendants et dont la fiabilité et de certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donne une image fidèle de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de l'exercice »¹⁰

Donc le commissariat aux comptes est une profession exercée par des professionnels agréés, et indépendants pour contrôler et donner une opinion sur la sincérité et la régularité des documents comptable de l'entreprise.

Il existe de multiples définitions de commissaire aux comptes, nous avons tenté dans cette partie de faire comprendre que ce qu'un commissaire aux comptes.

Selon article 22 de la Loi n°10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréée définit le commissaire aux comptes comme: « Toute personne qui, en son nom propre et sous sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions du code de commerce »¹¹

« Le commissaire aux comptes(CAC) est un auditeur légal et externe à l'entreprise, il intervient pour vérifier la sincérité et la conformité des données financières de l'entreprise

¹⁰ BATUDE(D), l'audit comptable et financier, édition NATHAN,1997,p.11.

¹¹ Article 22, loi 10-01 relative aux professions de l'expert comptable, commissaire aux comptes et comptable agréée. 2010. P.6.

avec les normes en vigueur, il réalise pour cela un audit légal, dont la procédure est strictement définie par la loi. »¹²

Alors le contrôle légal est une forme de vérification externe, effectué par une personne indépendante qu'on nomme commissaire aux comptes. Il consiste à vérifier la régularité et la sincérité des comptes présentés par des entreprises que ce soit privées ou publiques.

Toutes ses définitions assimilent le commissaire aux comptes à l'audit légal car se penchant sur ses principaux objectifs qui sont la certification des comptes et la garantie de la fiabilité des informations.

3 : Les normes Algériennes d'audit NAA

Les quatre premières normes sont :

- NAA 210 ;
- NAA 505 ;
- NAA 560 ;
- NAA 580.

Le contenu de ces normes est :¹³

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

Cette Norme d'Audit traite des obligations de l'auditeur de convenir avec la direction et, le cas échéant, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des termes de la mission d'audit. Ceci implique de s'assurer que certaines conditions préalables à une mission d'audit, qui sont de la responsabilité de la direction. L'auditeur aura donc comme objectif d'accepter ou de poursuivre une mission d'audit seulement dans le cas où les conditions discutées entre les deux tiers sont réunis tout en s'assurant qu'il existe une compréhension réciproque entre l'auditeur et la direction de l'entreprise auditée.

NAA 505 : Confirmation externes

La norme « **NNA 505** » traite la procédure de confirmation externe pour obtenir des éléments probants. Elle permet d'obtenir la confirmation externe de l'existence, l'exactitude

¹²<http://www.l-expert-comptable.com>. « ... » mission de l'expert comptable, consulter le 28/03/2018 à 01 :25

¹³ <https://www.algerie-eco.com> »

et l'exhaustivité des dettes fournisseurs, des créances clients, des litiges en cours recensés auprès des avocats, des soldes bancaires, ainsi que la liste des engagements contractés auprès des établissements bancaires. Si la direction refuse de lui permettre d'envoyer une demande de confirmation, l'auditeur doit s'enquérir des raisons du refus de la direction et chercher à obtenir des éléments probants sur la validité et le caractère raisonnable de ces raisons et mettre en œuvre des procédures d'audit alternatives pour obtenir des éléments probants pertinents et fiables.

NAA 560 : Evènements postérieurs à la clôture

Cette Norme traite des obligations de l'auditeur au regard des événements postérieurs à la clôture dans le cadre d'un audit d'états financiers. Les états financiers peuvent être affectés par certains événements qui surviennent après la date de clôture des comptes. Les objectifs de l'auditeur dans le cadre de cette norme sont de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés indiquant que les événements survenus entre la date des états financiers (date de clôture) et la date de son rapport, nécessitant un ajustement des états financiers.

NAA 580 : Déclarations écrites

Cette Norme traite de l'obligation de l'auditeur relative à l'obtention de déclarations écrites de la direction dans un audit des états financiers. Les déclarations écrites sont les informations nécessaires pour l'auditeur dans le cadre de l'audit des états financiers de l'entité. En conséquence, elles sont considérées comme des éléments probants. Les objectifs de l'auditeur dans le cadre de cette norme se résument à obtenir des déclarations écrites de la direction confirmant que celle-ci considère avoir satisfait à ses responsabilités relatives à l'établissement des états financiers ainsi qu'à l'exhaustivité de l'information fournie à l'auditeur.

4 : Les conditions liées à la fonction :

4.1 : Accès à la profession de commissaire aux comptes:

Le candidat à l'accès à la profession de commissaire aux comptes doit remplir des conditions relatives à l'article 8 de la loi 10-04, et à la formation, puis suivre la procédure d'inscription sur la liste des commissaires aux comptes.

Toute personne désirant exercer la profession de commissaire aux comptes doit remplir les conditions suivantes :¹⁴

1/ être nationalité algérienne.

2/ être titulaire d'un des diplômes suivants pour l'exercice de ces professions (un diplôme algérien d'expertise comptable, un diplôme algérien de commissaire aux comptes, un diplôme algérien de comptable agréé).

3/jouir de tous les droits civiques et politiques

4/ ne pas avoir fait l'objet d'une condamnation pour crime ou délit de nature à entacher l'honorabilité de la profession.

5/être agréé par le ministre chargé des Finances est être inscrit au tableau de l'ordre nationale des experts-comptables ou de la chambre nationale des commissaires aux comptes ou de celui de l'organisation nationale des comptables agréés dans les conditions prévues par la présente loi.

6/ Prêter le serment prévu à l'article 6 ci-dessous.

ART, 6, de la loi 10-01 après agrément, avant inscription à l'ordre nationale ou à l'organisation nationale et avant toute entrée en fonction, les commissaires aux comptes prêtent serment auprès de la cour territorialement compétente de leur domicile, en terme suivants:

اقسم بالله العلي العظيم ان اقوم بعملتي احسن قيام و اتعهد ان اخلص في تأدية وظيفتي وأن أكنم سر المهنة و أسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترم الشريف والله على ما أقول شهيد»

4.2 : Devenir un commissaire aux comptes :

La personne qui demande l'affiliation auprès de la CNCC, il doit obtenir l'un de ces diplômes :

- Diplôme d'expertise comptable (DEC) suivi d'un stage de 2 ans chez un cabinet de commissariat aux comptes.
- Master 2 (Bac + 5) spécialisé dans l'audit et la comptabilité suivi d'un stage pour une période de 3 ans chez un commissaire aux comptes.

¹⁴ Article 8, loi 10-01 relative aux professions de l'expert comptable, commissaire aux comptes et comptables agréés 2010, code comptable. P.2.

Mais maintenant, pour être titulaire d'un agrément de commissaire aux comptes, faut passer par un concours qui vous permettra d'accéder à l'école d'expertise comptable. Selon arrêté interministériel du 8 jourmada Ethania 1435 correspondant au 7 mars 2017 fixant la liste des diplômes universitaires ouvrant droit au concours d'accès à l'institut d'enseignement spécialisé de la profession comptable.

Art 2 « ouvrant droit au concours, les titulaires d'une licence ou plus ou tout autre titre universitaire obtenu à l'étranger reconnu équivalent, relevant des spécialités suivantes, obtenus avec minimum BAC + 3 :

- Comptabilité ;
- Comptabilité et finances ;
- Finances ;
- Audit. »¹⁵

En vertu de l'article 4 « le concours d'accès comporte des épreuves écrites d'admissibilité et des épreuves orales d'admission

1. Epreuves écrites d'admissibilité :

- ✓ Finances et comptabilité (coefficient 3, durée 4h) ;
- ✓ Audit (coefficient 3, durée 3h) ;
- ✓ Economie générale (coefficient 2, durée 2h) ;
- ✓ Technologie de l'information et statistiques (coefficient 1, durée 2h).

Les candidats ayant obtenu une note moyenne générale à l'écrit, égale ou supérieur à dix (10) sur vingt (20) sont admis à se présenter à l'épreuve orale.

2. Epreuves orales d'admission :

Ces épreuves consistent en une évaluation du candidat, dans le cadre d'un entretien portant sur les thèmes en relation avec les métiers d'expert-comptable et de commissaire aux comptes.

A l'issue des épreuves du concours, il est calculé pour chaque candidat ayant subi les deux épreuves une note à l'oral sur quatre-vingt (80) points. »¹⁶

¹⁵ Journal officiel de la république algérienne N°45. P.11.

¹⁶ Ibid. P.12.

4.3 : Procédure d'inscription sur la liste des CAC:

Chaque personne que ce soit morale ou physique veulent exercer la fonction de commissaire aux comptes, doit s'inscrire auparavant auprès de conseil national de la comptabilité CNC, ce dernier vérifie si le candidat remplit les conditions requise c'est à dire vérifie sa conformité aux dispositions fixées par la loi 10-01. Lors de la réunion et si aucune réponse n'est donnée à expiration d'un délai de 4 mois d'après l'article 9 de la loi 10-01, le demandeur est considéré comme légalement inscrit au tableau de l'ordre nationale. En cas de réponse négative dans ce cas-là le candidat bénéficie un recours devant la judiciaire.

4.4 : Les incompatibilités et les interdictions de la profession du commissariat aux comptes :

4.4.1 : Les incompatibilités :

Les incompatibilités qui empêchent la pratique de la fonction du commissaire aux comptes visent à garantir la Liberté matérielle et morale du commissaire aux comptes.

Comme prévus dans la réglementation algérienne l'article 64 de la loi 10-01 cite les incompatibilités liées à la profession.

* toute activité commerciale, notamment en la forme d'intermédiaire ou de mandataire chargé de transactions commerciales et professionnelles.

* tout emploi salarié impliquant un lien de subordination juridique.

* tout mandat d'administrateur ou de membre de conseils de surveillance des sociétés commerciales prévus par le code de commerce, autres que celles prévues par l'article 46 ci-dessous.

* exercices cumulé de la profession d'expert-comptable et de commissaire aux comptes au prix d'une même société ou organisme.

* tout mandat parlementaire.

Ne sont pas incompatible avec l'exercice de la profession de commissaire aux comptes l'enseignement et la recherche en matière comptable de façon contractuelle ou complémentaire¹⁷

¹⁷Article 46, loi 10-01 relative aux professions de l'expert comptable, commissaire aux comptes et comptables agréé 2010. P. 12.

Au chapitre des incompatibilités prévues par le code du commerce, pour les sociétés par actions, ne peuvent être commissaire aux comptes d'une société:¹⁸

* les parents et les alliés au quatrième degré inclusivement, des administrateurs des membres du directoire de surveillance de la société.

* les administrateurs, les membres du directoire ou du conseil de surveillance, le conjoint des administrateurs ainsi que les membres du directoire ou du conseil de surveillance des sociétés possédant le 1/10 du capitale de la société.

* les conjoints des personnes qui reçoivent des administrateurs ou des membres du directoire ou du conseil de surveillance, un salaire ou une rémunération en raison d'une activité permanente autre que celle de commissaire aux comptes.

* les personnes ayant perçu de la société une rémunération, à raison de fonction autre que celles de commissaire aux comptes, et ce dans un délai de cinq ans à compter de la cessation de leurs fonctions.

* les personnes ayant été administrateurs, membres du conseil de surveillance, du directoire et ce dans un délai de cinq ans à compter de la cessation de leurs fonctions.

4.4.2 : Les interdictions :

Il est interdit au CAC

- ✓ D'assurer professionnellement le contrôle des comptes des sociétés dans lesquelles il détient directement ou indirectement des participations.
- ✓ D'accomplir des actes de gestion, ni directement, ni par association ou substitution aux dirigeants.
- ✓ D'accepter, même temporairement, des missions de contrôler préalable des actes de gestion.
- ✓ D'accepter des missions d'organisation ou de supervision de la comptabilité de l'entreprise et ou de l'organisme contrôlés.
- ✓ D'exercer la fonction de conseiller fiscal ou la mission d'expert-judiciaire auprès d'une société ou d'un organisme dont il contrôle les comptes.
- ✓ D'occuper un emploi salarié dans la société ou l'organisme qu'il a contrôlé de trois ans après la cessation de son mandat.¹⁹

¹⁸Article 715 bis 6, du code de commerce, p.189

4.5 : Nomination du commissaire aux comptes:

Les articles du code de commerce précisant les procédures de désignation des commissaires aux comptes.

Art 715 bis 7(décret législatif n°93-08 du 25 avril 1993). Les commissaires aux comptes sont nommées pour trois exercices. Leurs fonctions expirent après la réunion de l'assemblée générale ordinaire qui statue sur les comptes du troisième exercice.

Le commissaire aux compte nommé par l'assemblée en remplacement d'un autre ne omet de désigner un commissaire aux comptes tout actionnaires peut demander en justice la désignation d'un commissaire aux comptes, le président du conseil d'administration ou du directoire dûment appelé, le mandat ainsi conféré prend fin lorsqu'il a été pourvu par l'assemblée générale à la nomination du ou des commissaires aux comptes.²⁰

Nous nous concluons que le commissaire aux comptes peut-être nommé de deux façons différentes:

A/ Par l'assemblée générale

Nomination statutaire: par l'assemblée générale constitutive.

Au cour de la vie de la société: par l'assemblée générale ordinaire(AGO)

B/ Par la justice.

Selon l'article 715 bis 4. Code du commerce, du décret législatif n°93-08 du 25/04/1993.Le commissaire aux comptes peut-être nommer par la justice en cas:

1/ défaut de nomination des commissaires aux comptes par l'assemblée générale.

2/ d'empêchement ou un refus par un commissaire aux comptes.

¹⁹ Article 65.relative a la profession d'expert comptable, commissaire aux comptes et comptable agréée, code comptable, p. 326

²⁰ Article 715 bis 7.du code de commerce. P.189.

4.6 : La durée du mandat du commissaire aux comptes :

« La durée du mandat du commissaire aux comptes est de trois ans (3) renouvelable une (1) fois. Au-delà de deux mandats consécutifs. La désignation du même commissaire aux comptes ne peut intervenir qu'au terme de trois(3) années »²¹

Donc le commissaire aux comptes est nommé pour une durée de 3ans. Son mandat prend fin à l'assemblée générale appelée à statuer sur les comptes de 3ème année. Et le renouvellement illimité du mandat signifie que le CAC va devenir en face une situation illimitée ce qui va engendrer un risque de dépendance.

5 : La cessation de la fonction :

La cessation de la fonction du commissaire aux comptes, peut-être provoquée par la personne qui l'exerce ou par la décision de l'assemblée générale.

À cet égard l'expiration peut résulter plusieurs événements:²²

- _ L'arrivée du terme est la non- renouvellement du mandat;
- _ L'extinction de l'obligation qui a conduit à la nomination d'un commissaire aux comptes;
- _ la démission d'un commissaire compte sans que cela le soustraire à ses obligations légales. Il doit observer un préavis de trois mois (article 38 de la loi 10-01)(qui doit s'appuyer sur des motifs, tels que la cessation définitive de l'activité, un motif personnel impérieux, les difficultés rencontrées dans l'accomplissement de la mission. l'impossibilité de remédier à la survenance d'un événement de nature à compromettre l'indépendance ou l'objectivité du commissaire aux comptes, un litige grave touchant à la fixation ou au paiement des honoraires);
- _ l'empêchement provisoire ou définitif provenant de l'incapacité à mettre en œuvre la mission;
- _ l'incompatibilité: les activités du commissaire aux comptes sont incompatibles avec toute activité ou tout acte de nature à porter atteinte à son indépendance ou à sa responsabilité;

²¹Article 27 de loi 10/01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert comptable, commissaire aux comptes et de comptable agréé. P.6.

²²Elisabeth Bertin, Christophe Godowski et Redah Khelassi, Manuel comptabilité&Audit, Edition BERTI, Alger, 2013, P.540.

_ Le relèvement judiciaire de fonction pour faute et empêchement, avant expiration normale de son mandat, par décision de justice à la demande du directeur, du conseil d'administration, d'un ou plusieurs actionnaires, l'assemblée générale;

_ La récusation sur décision de justice à la demande des actionnaires ou d'associés, de l'entreprise. La récusation est un acte consistant à refuser la désignation d'un commissaire aux comptes qui a été nommé.

_ Le décès.

6. les normes internationales relatives à la profession du commissaire aux comptes :

Avant d'entamer les normes internationales qui régissent à la fonction du commissaire aux comptes, Nous devons connaître qu'est ce qu'une norme ? Quels sont les normes internationales d'audit.

6.1 Définition de la norme :

« Une norme est un ensemble de règles de conformité ou de fonctionnement légiféré par un organisme de normalisation mandaté, comme l'ISO au niveau international »²³ et selon Larousse « une norme est un ensemble des règles de conduite qui s'imposent à un groupe social. »

D'après les deux définitions, Nous comprenons que le concept de la norme est pluridimensionnel parce qu'elle se diffère de contexte à une autre. Dans notre cas l'auditeur légal dans l'exercice de sa mission doit travailler dans le respect des normes.

²³ <https://www.petite-entreprise.net> »Gérer son entreprise, consulté le 27/05/2018 à 03 :36

6.2 : les normes internationales d'audit :**Tableau 01-02 : les normes internationales d'audit**

catégorie	Norme ISA
Principes généraux et responsabilités	<p>ISA200 : objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les normes internationales d'audit.</p> <p>ISA210 : Accord sur les termes des missions d'audit.</p> <p>ISA230 : Documentation d'audit</p> <p>ISA240 : Les obligations de l'auditeur en matière de fraude lors d'un audit d'états financiers.</p> <p>TSA250 : prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers.</p> <p>ISA260 : communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise.</p> <p>ISA265 : communication des faiblesses du contrôle interne aux personnes consultant le gouvernement d'entreprise et à la direction</p>
Evaluation des risques et éléments de réponse aux risques identifiés	<p>ISA300 : planification d'un audit d'états financiers</p> <p>ISA315 : identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement</p> <p>ISA320 : caractère significatif lors de la planification et de réalisation d'un audit. ISA330 : Réponses de l'auditeur aux risques évalués</p> <p>ISA402 : facteurs à considérer pour l'audit d'une entité faisant appel à une société de services.</p> <p>ISA450 : évaluation des anomalies relevées au cours de l'audit</p>

Eléments probants	<p>ISA500 : éléments probants</p> <p>ISA501 : éléments probants- considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques</p> <p>ISA505 : confirmations externes</p> <p>ISA510 : missions d'audit initiales- soldes d'ouverture.</p> <p>ISA520 : procédures analytiques. ISA530 : sondages en audit.</p> <p>ISA 540 : audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant</p> <p>ISA 545 : audit des évaluations en juste valeur et des informations fournies les concernant. ISA 550 parties liées. ISA 560 : événements postérieurs à la clôture. ISA 570 : continuité de l'exploitation. ISA 580 : déclarations écrites</p>
Utilisation des travaux d'autres professionnels	<p>ISA 600 : aspects particuliers- audit d'états financiers d'un groupe</p> <p>ISA 610 : utilisation des travaux des auditeurs internes</p> <p>ISA 620 : utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur</p>
Conclusion de l'audit et rapport	<p>ISA 700 : fondement de l'opinion et rapport d'audit sur les états financiers. ISA 701 : modifications apportées au contenu du rapport de l'auditeur. ISA 705 : modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant. ISA 706 : paragraphes d'observation. ISA 710 : données comparatives- chiffres correspondants et états financiers comparatifs.</p> <p>ISA 720 : les obligations de l'auditeur au regard des autres informations dans des documents contenant des états financiers audités</p>
Domaines spécialisés	<p>ISA 800 : aspects particuliers- audit d'états financiers établis conformément à des référentiels à caractère spécifique</p> <p>ISA 805 : aspects particuliers- audits d'états financiers pris isolément et d'éléments de comptes d'un état financier</p> <p>ISA 810 : missions ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés.</p>

Source : www.imacaudit.com/documentation/audit-financier/les-normes-internationales-audit/ consulté le 14/05/2018 à 02 :32

6.3 : Les normes internationales régissant la fonction de commissaire aux comptes :

L'IFAC a édicté des normes internationales d'audit ISA appelées à s'imposer sur le plan mondial. Les principales normes utilisées par les auditeurs sont :

6.3.1 : norme de comportement professionnel

6.3.2 : norme de travail

6.3.3 : norme de rapport

6.3.1 : normes relatifs au comportement professionnel :

Les normes de comportement professionnel et les règles du code d'éthique professionnelle doivent être respectées par toute personne utilisant le titre de commissaire aux comptes. Selon MIKOL, les normes de comportement sont : ²⁴

6.3.1.1 : Indépendance ;

6.3.1.2 : Compétence ;

6.3.1.3 : Qualité du travail ;

6.3.1.4 : Secret professionnel ;

6.3.1.1 : Indépendance :

La loi, les règlements et la déontologie, font une obligation au commissaire aux comptes d'être et de paraître indépendant. Il doit non seulement conserver une attitude d'esprit indépendante lui permettant d'effectuer sa mission avec intégrité et objectivité, mais aussi être libre de tout lien réel qui pourrait être interprété comme constituant une entrave à cette intégrité et objectivité.

6.3.1.2 : Compétence :

L'auditeur s'assure également que les experts ou collaborateurs auxquels il confie des travaux ont une compétence appropriée à la nature et à la complexité de ceux-ci.

²⁴ Alain Mikol, les audits financiers comprendre les mécanismes du contrôle légal, Edition d'organisation, Paris 1999. P.75.

6.3.1.3 : Qualité du travail :

Le commissaire aux comptes exerce ses fonctions avec conscience professionnelle et avec la diligence permettant à ses travaux d'atteindre un degré de qualité suffisant compatible avec son éthique et sa responsabilité.

6.3.1.4 : secret professionnel :

Le commissaire aux comptes est astreint au secret professionnel pour les faits, actes et renseignements dont il a pu avoir connaissance à raison de ses fonctions.

Le respect du secret professionnel est un des aspects fondamentaux de la relation entre l'auditeur légal et son client, mais le secret n'englobe pas celui envers lequel l'auditeur a un devoir d'information (direction de l'entreprise, assemblée générale,...), ni la situation dans lesquelles il existe une obligation professionnelle ou légale de rompre le secret professionnel.

Concernant ce dernier point (obligation légale de rompre le secret professionnel), les commissaires aux comptes, ainsi que leurs collaborateurs et experts, sont tenus au secret professionnel pour les faits, acte et renseignements dont ils ont pu avoir connaissance à raison de leurs fonction, mais sous réserve des deux dispositions suivantes :

- Les commissaires aux comptes signalent, à la plus prochaine assemblée générales, les irrégularités et inexactitude relevées par eux au cours de l'accomplissement de leur mission ;
- Ils révèlent au procureur de la république les faits délictueux dont ils ont connaissance.

6.3.2 : les normes de travail :

Les normes de travail relatives à la mission générale se résument en deux catégories.²⁵

6.3.2.1 : Normes de travail relatives à la certification :

Elles couvrent les aspects suivants :

A : Orientation et planification de la mission :

Le commissaire aux comptes doit avoir une connaissance globale de l'entreprise lui permettant d'orienter sa mission et appréhender les domaines et les systèmes significatifs.

Cette approche à pour objectif de :

²⁵ Ibid. P.92.

- Comprendre les circonstances et événement pouvant avoir une incidence sur l'ensemble des opérations ;
- Organiser l'exécution de la mission afin d'atteindre l'objectif de certification de la façon la plus rationnelle.

Après avoir accepté sa mission. Le commissaire aux comptes ne se lance pas aveuglement dans sa tâche : il l'oriente et la planifie en respectant les étapes suivantes :

- Prise de connaissance générale de l'entreprise ;
- Détermination des domaines significatifs ;
- Rédaction d'un plan de mission.

B : Appréciation du contrôle interne :

A partir des orientations données par le plan de mission, l'auditeur légal effectue une étude et une évaluation des systèmes qu'il a jugé significatifs en vue d'identifier, d'une part les contrôles internes sur lesquels il souhaite s'appuyer, et d'autre part les risques d'erreurs dans le traitement des données afin d'en déduire un programme de contrôle des comptes adapté.

C : Obtention des éléments probants :

Le commissaire aux comptes obtient tout au long de sa mission les éléments probants suffisants et appropriés pour fonder l'assurance raisonnable lui permettant de délivrer sa certification.

A cet effet, il dispose de divers techniques de contrôle notamment les contrôles sur pièces, l'observation physique, la confirmation directe, l'examen analytique.

D: Documentation des travaux :

Des dossiers de travail sont tenus afin de documenter les contrôles effectués et d'étayer les conclusions du commissaire aux comptes. Ces dossiers permettent par ailleurs de mieux organiser et maîtriser la mission et d'apporter les preuves des diligences accomplies.

E : Délégation et supervision :

La certification constitue un engagement personnel du commissaire aux comptes. Cependant, l'audit est généralement un travail d'équipe et le commissaire aux comptes peut se faire assister ou représenter par des collaborateurs ou des experts indépendants. Le

commissaire aux comptes ne peut délégués de façon à s'assurer que l'exécution des programmes de travail a permis d'atteindre les objectifs fixés.

Le commissaire aux comptes peut se faire assister ou représenter par des collaborateurs ou des experts indépendants, mais :

- Il doit avoir une connaissance directe de l'entité auditée ;
- Il doit garder des contacts personnels avec les responsabilités de l'entité auditée ;

6.3.2.2 : Normes de travail relatives aux vérifications spécifiques :

L'audit légal du commissaire aux comptes ne se limite pas à la mise en œuvre de l'audit financier conduisant à la certification des comptes ; il comprend également des obligations de contrôles et d'information spécifiquement prévues dans la loi.

La vérification spécifiques donnent lieu à :

A : Vérification d'informations par un examen limité :

Le commissaire aux comptes doit vérifier les informations contenues dans les documents suivants, si l'entreprise est tenue de les établir :

- Compte de résultat ;
- Tableau de financement ;
- Situation de la trésorerie.

Le commissaire aux comptes signale dans un rapport particulier le non-respect par l'entreprise des dispositions légales ou les observations qu'appellent de sa part les documents ci-dessus. Il n'y a aucun rapport à établir s'il n'y a aucune observation à formuler.

B : Vérification de la sincérité et de la concordance d'information :

Le commissaire aux comptes vérifie la sincérité et la concordance avec les comptes annuels :

- Des informations données dans le rapport de gestion ;
- Des informations données dans les documents adressés aux actionnaires.

Le commissaire aux comptes vérifie puis atteste la sincérité des informations dans son rapport.

6.3.3 : Normes de rapport :

Les normes de rapport relative aux :²⁶

A : comptes annuels :

C'est dans son rapport général que le commissaire aux comptes certifie la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes annuels.

Le rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels doit être établi selon la norme

B : rapport spécial :

Dans ce rapport le commissaire aux comptes présente un rapport spécial sur les conventions dite règlementer.

²⁶ Ibid , P.104

Section 3: Les droits et les obligations du commissaire aux comptes :

3.1: les droits du CAC :

Le CAC exercent une mission permanents, qui leurs permet de mener à bien leur droit à l'information et leur pouvoir d'investigation:

3.1.1: une mission permanente:

« Le commissaire aux comptes dispose d'un pouvoir d'investigation permanent, en ce qui concerne sa mission Générale. En conséquence, il Peut opérer à toute époque toutes les vérifications et contrôle qu'il juge opportuns. Il peut se faire communiquer toutes les pièces utile à sa mission et obtenir des informations auprès des tiers avec qui la société ils ont relation.

3.1.2: Droit à l'information et pouvoir d'investigation :

Le commissaire aux comptes et convoqué au conseil d'administration au directoire au conseil de surveillance, et aux assemblées.

De plus, le commissaire dispose du pouvoir de convoqué lui-même les associés ou actionnaires en assemblée.ont aussi la faculté de recueillir toute information utiliser à l'exercice de leur mission auprès des tiers qui ont accompli des opérations pour le compte de la personne morale contrôlée. Ce pouvoir d'enquêter auprès des tiers ne s'étend pas, toutefois à l'obtention de la communication des pièces contrat et documents, détenus par ces tiers ».²⁷

Cela veut dire pour l'accomplissement de ces contrôles et vérification, le commissaire aux comptes peut à tout moment intervenir à la société pour prendre des informations et comme peut aussi demander des explications au conseil d'administration qui est tenu de répondre sur tous faits. Art 31 de 6 loi 90-0.En revanche nous avons trouvé que les conditions de rémunération qui est le troisième droits sont strictement encadrées par la loi.

3.1.3 : le droit de rémunération

Tableau 01-03 : Barème de rémunération du commissaire aux comptes.

²⁷ Elisabeth Bertin, Christophe Godowski, Rédha, Khelassi, Manuel comptabilité&audit, Edition Berti, Alger, 2013, P.541.

Montant total brut du bilan annuel d'exploitation et des produits financiers HT	Nombre normal d'heures de travail	Horaires en KM/DA
De 50 millions à 100 millions de DA	80 à moins de 160	40 à moins de 80
De 50 millions à 100 millions de DA	160 à moins de 240	80 à moins de 120
De 100 millions à 200 millions de DA	240 à moins de 340	120 à moins de 170
De 200 millions à 400 millions de DA	340 à moins de 460	170 à moins de 230
De 400 millions à 800 millions de DA	460 à moins de 600	230 à moins de 300
De 800 millions à 1600 millions de DA	600 à moins de 760	300 à moins de 380
De 1600 millions à 3200 millions de DA	760 à moins de 1030	380 à moins de 515
De 3200 millions à 6400 millions de DA	1030 à moins de 1400	515 à moins de 700
De 6400 millions à 12800 millions de DA	1400 à moins de 1800	700 à moins de 900
De 12800 millions à 25600 millions de DA	1800 à moins de 2400	900 à moins de 1200
Au-delà de 25600 millions de DA, à ajouté à 2400 heures 2/, soit 48 heures pour chaque tranche supplémentaire de 5000M à max de 4500 H	Maximum de 4500 heures	Maximum de 4500 heures

Source : Arrêté du 6/12/2006, code comptable P.344.

3.2: les obligations du commissaire aux comptes

Les recherches ont montrées que les obligations du commissaire aux comptes sont (la non-immixtion dans la gestion, l'obligation de l'information et l'obligation professionnel) et qu'il doit les respecter et les prendre en compte lors de son travaille.

3.2.1: Non-immixtion dans la gestion:

En Vertu de l'article 23 de la loi 10-01 et article 715 bis 4 du code de commerce, nous exprimons par ces deux articles que le commissaire aux comptes a un rôle de certification de la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes annuels mais à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion des entreprises c'est-à-dire il est interdit au commissaire aux comptes d'intervenir peu importe sa façon.

3.2.2: L'obligation de l'information:

Le commissaire aux comptes est dont l'obligation d'informer le conseil d'administration ou l'administration générale sur des points de base qui sont terminés par l'article 715 bis 10 du code de commerce:

- les contrôler vérification auxquels ils ont procédé et les différents sondages auxquels ils se sont livrés;
- les postes du bilan et des autres documents comptables auxquels des modifications leur paraissent devoir être rapportées, en faisant toutes observations utiles, sur les méthodes d'évaluations utilisées pour l'établissement de ces documents.
- les irrégularités et les inexactitudes qu'ils auraient découvertes;
- les conclusions auxquelles conduisent les observations et rectifications ci-dessus sur les résultats de l'exercice comparés à ceux du précédent exercice.

3.2.3: obligation professionnel:

Selon l'article 715 bis 13 du code de commerce qui parle sur une obligation de confidentialité. Alors le commissaire aux comptes est tenu au secret professionnel il ne peut confier a des concurrents car ce dernier est considéré comme un aspect fondamentale pour l'entité.

Section 4 : Mission et les responsabilités du commissaire aux comptes :

A/ Les missions du commissaire aux comptes :²⁸

Le commissaire aux comptes a pour une mission principale et légale, de vérifier les comptes de l'exercice tels qu'ils ont été arrêtés par les comptables c'est-à-dire de juger de leur régularité et de leur sincérité et de leur aptitude à fournir une image fidèle sur le patrimoine et la situation financière de l'entreprise. Il s'agit d'une mission de révision qui consiste donc à s'assurer de l'intégrité des documents soumis à l'examen.

4.1 : Les missions permanentes du commissaire aux comptes :

Les missions permanentes du commissaire aux comptes sont définies par l'article 28 de la loi 91-08.

1.1 La certification :

Le commissaire aux comptes a pour mission de vérifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et qu'ils donnent une image fidèle des résultats, des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société.

1.2 La vérification :

Le commissaire aux comptes doit vérifier la sincérité et concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion fourni par les dirigeants aux actionnaires, associés ou sociétaires.

1.3 Acceptation des conventions particulières :

Le commissaire aux comptes est chargé, d'apprécier les conditions de conclusion des conventions entre l'entreprise contrôlée et les entreprises ou organismes qui lui sont affiliés ou avec les entreprises dans lesquelles les administrateurs et dirigeants de la dite entreprise ont un intérêt direct ou indirect.

1.4 Signaler aux dirigeants et l'assemblée générale :

Toutes insuffisance de nature à compromettre la continuité d'exploitation de l'entreprise et dont il a pu avoir connaissance.

²⁸ www.cloudfront.net, Grazem Abdelghafour, commissariat aux comptes. P.14. consulté le 28/04/2018 à 14h

Ces missions consistent à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion à vérifier les valeurs et documents de la société. Les termes en rapport avec la mission du commissaire aux comptes ont pour signification ce qui suit :

✓ **Certifier :**

C'est donné à autrui sa propre conviction, d'une manière générale ceci concerne directement les résultats consignés dans les documents annuels de la société qui sont le bilan et les comptes de résultat.

✓ **La régularité :**

C'est la conformité aux lois et règlements en vigueur.

✓ **La sincérité :**

C'est l'existence de la bonne foi quant à l'application de ces lois et règlements en vigueur.

4.2 : Les missions particulières ou spéciales du commissaire aux comptes :

Ces missions très variées et de la nature temporaire peuvent être résumées comme suite :²⁹

- ✓ Signaler à l'assemblée générale, conseil d'administration et au procureur de la République, toutes les irrégularités et les inexactitudes des relevés (les articles 680, 715 bis10 et 715 bis 13 du code de commerce).
- ✓ Certification du bilan servant au versement d'acomptes sur les bénéficiaires (article 723 du code de commerce).
- ✓ Appréciation des propositions d'une modification des formes et méthodes d'évaluation, des comptes sociaux (article 717 du code de commerce).
- ✓ Il donne son opinion d'une façon spéciale sur la liste du 5 ou 10 premiers employés ayant les salaires les plus élevés dans la société durant l'exercice à contrôler.
- ✓ Permettre toute convention d'une façon directe ou indirecte entre la société et les membres du conseil d'administration ou conseil de surveillance, et toute convention intervenant avec une autre entreprise si l'un des administrateurs de la société ou surveillant est propriétaire, associé ou administrateur dans cette dernière entreprise (article 628 du code de commerce).

²⁹ Ibid. P.15.

- ✓ Le commissaire aux comptes peut demander des explications au président du conseil d'administration qui est tenu de répondre sur tous faits, à défaut de réponses ou celle-ci n'est pas satisfaisante.

Le commissaire aux comptes invite le président du directoire à faire délibérer le conseil de l'administration ou le conseil de surveillance sur les faits relevés.

Dans le cas du non-respect de ces décisions, le commissaire aux comptes établit un rapport spécial qui est présenté à la plus prochaine assemblée générale (article 715 bis 11 du code de commerce).

B/ Les responsabilités du commissaire aux comptes

Le commissaire aux comptes assume trois responsabilités :

1 : la responsabilité civile :

En vertu de l'article 715 bis 14 du code de commerce « les commissaires aux comptes sont responsables, tant à l'égard de la personne ou de l'entité que des tiers, des conséquences dommageable des fautes et négligence par eux commises dans l'exercice de leur fonctions.

Ils ne sont pas civilement responsables des infractions commises par les administrateurs ou les membres du directoire, selon le cas, sauf si, en ayant eu connaissance, ils ne les ont pas révélées dans leur rapport à l'assemblée général et ou au procureur de la république. »³⁰

D'après l'article, il faut l'existence de trois (3) conditions qui sont nécessaires pour engager la responsabilité civile la première condition est celle de la faute, la deuxième est le dommage et la troisième est l'existence d'un lien de causalité entre eux.

1.1 : la faute : En pratique la faute existe, si le commissaire aux comptes :

- n'a pas satisfait à une obligation de sa mission, de mauvaise foi ou par négligence ;
- a mal exécuté une de ses missions.

Parmi les exemples de la responsabilité civile :

- ✓ ne procède à aucun sondage ou aucune vérification pendant dix mois, sans justifier avoir tenté de vaincre la résistance du chef comptable ni avoir prévus les dirigeants de l'impossibilité d'exercer ses fonction ;

³⁰ Article 715 bis 14, du code de commerce. P.191.

- ✓ ne dénonce pas aux organes sociaux les irrégularités et falsification des bilans d'une société.³¹

1.2 : le dommage :

Dit aussi préjudice le commissaire aux comptes ne sera responsable vis-à vis des actionnaires ou des tiers que dans la mesure où sa faute aura causé un préjudice actuel et certain.

1.3 : lien de causalité entre la faute et le dommage :

Ce lien doit prouver la relation de cause entre la faute du commissaire aux comptes et le rapport doit être certain et directe.³²

2 : la responsabilité pénale :

La responsabilité pénale de l'expert comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréé est engagée pour tout manquement à une obligation légale.³³

Le commissaire aux comptes peut commettre des infractions, cette dernière s'expose des sanctions pénales. Il s'agit de l'exercice illégal de la profession comme par exemple :

- _ La transgression du secret professionnel (article 302 du code pénale) ;
- _ L'usage illégal du nom de commissaire aux comptes ;
- _ Les contraventions relatives aux incompatibilités.

3 : la responsabilité disciplinaire :

La responsabilité disciplinaire de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréé est engagée devant la commission de discipline du conseil national de la comptabilité, même après leur démission, pour toute infraction ou manquement aux règles professionnelles, techniques ou déontologiques commises pendant l'exercice de leurs fonctions.

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

³¹ Elisabeth Bertin, Christophe Godowski, Rédha, Khelassi, Manuel comptabilité&audit, Edition Berti, Alger, 2013. P. 740.

³² Alain Mikol, les audits financiers comprendre les mécanismes du contrôle légal, Edition d'organisation, Paris, 1999, P. 178.

³³ Article 62, de la loi 10-01 du 29 juin 2010, relative aux professions d'experts comptables, commissaire aux comptes et de comptable agréé. P.12.

- l'avertissement,
- le blâme,
- la suspension temporaire, pour une durée maximale de six(6) mois,
- la radiation du tableau.

Tout recours contre des sanctions disciplinaires se fait devant la juridiction compétente conformément aux procédures légales en vigueur³⁴.

³⁴ Article 63, de la loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert comptable, commissaire aux comptes et de comptable agréé. P.12.

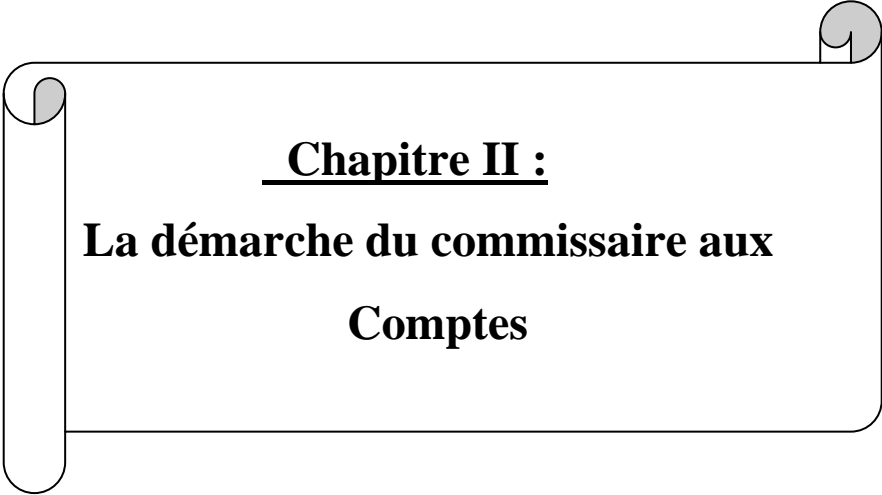
Conclusion :

La pratique de l'audit a pris de l'ampleur dans le monde des affaires, ce terme a pour objectif d'effectuer des travaux rigoureux afin d'étudier, de vérifier et d'évaluer les différents aspects de l'activité de l'entreprise.

L'audit et en particulier l'audit externe est devenu progressivement l'élément essentiel au sein de l'entreprise car il permet de prévenir aux dirigeants des sociétés les inexactitudes et créer un environnement sécuriser.

Aussi nous avons pu voir, que la mission de commissariat aux comptes est une mission d'intérêt générale et a pour objet de contrôler la sincérité et la régularité des comptes annuels présentés par les entreprises, Raison pour laquelle, est bien encadrée par la loi.

Dans l'exercice de ses fonctions, le commissaire aux comptes a engagé trois sortes de responsabilités et qui sont strictement définie par le législateur.



Chapitre II :
La démarche du commissaire aux
Comptes

Introduction :

Rappelons-nous que l'objectif ou la mission principale du commissaire aux comptes est d'exprimer une opinion sur la régularité et la sincérité des états financiers et comptable. Dante le commissaire aux comptes lors de l'exécution de sa mission, il passe par des étapes et procédures afin qu'il puisse terminer son travail et rédiger son compte rendu ou son rapport.

Durant ce chapitre, nous allons étudier les modalités pratiques de la mission du commissaire aux comptes, dans la première section décrit la désignation d'un commissaire aux comptes et la prise de connaissance de l'entité qui permet au commissaire aux comptes de constituer un cadre de référence dans le lequel il planifie son audit et exerce son jugement professionnel pour évaluer le risque d'anomalies significatives dans les comptes et répondre à ce risque tout au long de son audit.

La deuxième section est consacrée à l'analyse des procédures de contrôle interne: Le commissaire aux comptes prend connaissance des éléments du contrôle interne qui contribuent à prévenir le risque d'anomalies significatives dans les comptes.

La troisième section est pour le contrôle des comptes: Après avoir étudié les deux étapes en dessus, le commissaire aux comptes adopte son approche Générale, conçoit et met en œuvre des procédures d'audit lui permettant de fonder son opinion sur les comptes.

La quatrième section est concernée à l'établissement des rapports du commissaire aux comptes: l'auditeur établit son rapport pour accomplir sa mission.

Section1: désignation et prise de connaissance de l'entreprise:

La désignation d'un commissaire aux comptes se fait par l'assemblée générale ou l'organe délibérant habilité, parmi les professionnels à guerrier inscrite au tableau de la chambre nationale et ce sur la base d'un cahier des charges. Les modalités d'applications du présent article sont définies par voie réglementaire, conformément à l'article 26 de la loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.

L'entité propose au mandataire une lettre démission et avant que le commissaire aux comptes dans son acceptation au mandat il doit savoir la situation de l'entreprise surtout en termes des risques éventuelles. Une fois le commissaire aux comptes accepte la mission ce dernier renvoie à l'entité une lettre d'acceptation.

1. prise de connaissance de l'entreprise et son environnement:³⁵

L'objectif de cette étape et d'acquérir une connaissance général de l'entreprise, de ses particularité et de son environnement économique et social afin de mieux comprendre l'événement pouvant avoir une incidence significative sur les comptes.

Finalité de cette étape :

- ✓ Constitution ou mise à jour du dossier permanent ;
- ✓ Identification des domaines significatifs et sensibles et appréhension des risques inhérents ;
- ✓ Fixation du seuil de signification préliminaire ;
- ✓ La rédaction du plan d'audit et des programmes du travail.

1.1: constitution ou mise à jour du dossier permanent:

Collectent et analyse des informations concernant:

- les facteurs économique généreux pouvons avoir un impact sur les comptes : le taux d'intérêt et la facilité d'accès au crédit, les politiques gouvernementales notamment en matière monétaire et fiscal et le taux change.

³⁵Riadh Manita, l'audit externe : démarche générale et processus d'évaluation des risques, Paris, février 2008, P. (40 ; 54).

- le secteur d'activité de l'entreprise et qui peut avoir une incidence sur ses activités : concurrence, nature de l'activité, le risque commercial, la rentabilité de l'activité, les pratiques comptables particulières etc....

- l'entreprise auditée : la direction et la détention du capital, l'activité de l'entreprise, ses résultats financiers, sa politique de communication financière et la législation régissant l'ensemble de ses activités.

1.1.1: premier contact avec l'entreprise:

Va consulter en un certain nombre d'entretiens avec entre autres:

- le directeur général ou le PDG.
- le directeur financier.
- -le directeur commercial.
- le directeur de DRH.

1.1.1.1: l'entretien:

L'auditeur ne doit pas avoir d'a priori quant à la qualité de l'information produite par l'entreprise avant d'avoir fait l'étude de son contrôle interne.

- l'auditeur doit adopter une attitude positive: il doit se montrer patient, rigoureux, respectueux.

- il doit avoir préparé son entretien et donc se munir de questionnaires, check-lists et éventuellement un ordre du jour de la réunion.

1.1.1.2: étude de la continuité d'exploitation:

Pendant l'entretien, l'auditeur s'assurera, entre autre du principe comptable de continuité d'exploitation.

Si l'auditeur est dans l'impossibilité de s'assurer que l'exploitation de l'entreprise continuera. Il faudra en informer les actionnaires dans le rapport en exprimant une réserve telle que : « des doutes importants quant à la capacité de l'entreprise à assurer la continuité de l'exploitation ».

1.1.2: réaliser les procédures d'évaluation du risque:

Les principales procédures d'évaluation des risques sont:

1.1.2.1: l'étude de l'environnement;

1.1.2.2: l'étude de l'organisation et politiques de contrôle;

1.1.2.3: étude du bilan et du compte de résultat.

1.1.2.1: l'étude de l'environnement:

L'auditeur va avoir analysé les risques liés aux divers éléments tels que:

- la nature de l'activité
- l'évolution technologique du secteur et l'apparition de produit de substitution
- la structure du capital et des participations financières.

1.1.2.2: l'étude de l'organisation et politiques de contrôle:

Il s'agit d'étudier le fonctionnement particulier de l'entreprise. Ainsi, l'auditeur va s'intéresser alors plus particulièrement à :

- la structure du capital : une filiale d'un grand groupe international qui aura l'obligation de faire remonter régulièrement des « reportings » contrôlés pour leur fiabilité aura un risque plus faible qu'une entreprise dominée par un seul individu et donc assujettie à son vouloir.

- l'étude de l'organigramme de l'entreprise, avec des définitions de fonctions clairement énoncées, supporté par un manuel de procédures recouvrant les fonctions principales.

(L'auditeur doit comme même s'assurer que ces documents sont correctement mis à jour).

1.1.2.3: Etude du bilan et du compte de résultat:

L'information indiciaire est un autre moyen de déceler les risques dans la structure du bilan (et du compte de résultat) : il va donc s'agir de comparer le projet d'états financiers de l'année avec celui de l'année précédente. Pour toute anomalie de variation, l'auditeur devra questionner les dirigeants et obtenir une réponse valable. Cette revue analytique d'ensemble permet en général de donner une première orientation sur les risques.

1.1.3: Définir la stratégie et l'approche d'audit:

L'auditeur va essayer de rendre son travail le plus efficace possible.

➤ : **Le dossier permanent comprend :**

- ✓ Une fiche signalétique d'identification de la société, les principaux interlocuteurs interne, les conseillers extérieurs.
- ✓ Informations générales sur l'activité, le marché, le secteur d'activité, les performances de la société.
- ✓ Liste des contrats les plus significatifs.
- ✓ Données financières (répartition capital social, analyse des budgets...)
- ✓ Informations générales relatives à la comptabilité (organisation service comptable, plan comptable de l'entreprise, dispositions particulières...)
- ✓ Informations juridiques (statuts, liste des dirigeants sociaux, hypothèques, tableaux des filiales et participations...)
- ✓ Rapport des auditeurs internes, diagnostic de conseils extérieurs.
- ✓ Comptes annuels et autres documents liés à l'arrêté des comptes (rapport de gestion, convocation aux conseils et assemblées...)
- ✓ Procès verbaux des réunions d'assemblées générales, des délibérations du conseil d'administration ou du conseil de surveillance.

1.2: Appréciation des risques inhérents:

1.2.1: Le risque inhérent:

Est un risque qui découle directement des erreurs qui pourraient se glisser dans les états financiers indépendamment des contrôles internes existants.

1.2.2: fixation du seuil de signification préliminaire:

1.2.2.1: le seuil de signification:

La limite à partir de laquelle une inexactitude ou omission contenue dans l'information comptable, est de nature à influencer la décision d'un utilisateur responsable, se base sur cette information.

1.2.2.2: évaluation du seuil de signification:

Plusieurs critères peuvent être retenus:

- ✓ -les capitaux propres;
- ✓ le chiffre d'affaires;
- ✓ le total des actifs;

- ✓ le résultat comptable.

1.2.3: La rédaction du plan d'audit et des programmes de travail:

La rédaction du plan d'audit (appelé aussi plan d'orientation de la mission) constitue l'aboutissement ou la finalité de cette phase de planification.

Ce plan doit comporté notamment:

- ✓ la connaissance de l'activité de l'entreprise;
- ✓ la compréhension du système comptable et de contrôle interne;
- ✓ le risque et le seuil signification;
- ✓ la nature, le calendrier et l'étendu des procédures d'audit;
- ✓ la coordination, la direction, la supervision et la revue des travaux d'audit (équipe d'audit, besoin d'autres experts, participation d'expert, etc..).

Section2: L'analyse des procédures de contrôle interne:

1: Définition de contrôle interne:

Le contrôle interne est définie comme un dispositif mis en place par une organisation, et visant à fournir une assurance raisonnable.³⁶

2: Les objectifs de contrôle interne:

Toute entreprise, peu importe sa taille, devrait mettre en place les mécanismes lui

Assurant :³⁷

- ✓ le maintien de systèmes de contrôle fiables : pour que l'information financière Soit utile à la prise de décisions, le système comptable doit produire des données et des états financiers fiables;
- ✓ la préservation du patrimoine : un bon contrôle prévoit divers mécanismes dont Notamment des validations systématiques et des biens comptabilisés avec les biens physiques, afin de prévenir les erreurs, la perte et le vol;
- ✓ l'optimisation des ressources : la compétence du personnel et la répartition adéquate des tâches augmentent l'efficacité et la qualité de l'information;
- ✓ la prévention et détection des erreurs et fraudes : l'application de procédures de contrôle adéquates permet de réduire les risques au minimum.

3: Les outils et techniques du contrôle interne:³⁸

Les procédures de sécurité ou de contrôle pouvant être mises en œuvre afin de rendre le contrôle interne le plus efficace possible sont nombreuses. Parmi eux nous citons:

3.1: La séparation des tâches:

La séparation des taches permet de s'assurer qu'une même personne ne puisse commettre une malversation et la dissimuler. Cette procédure institutionnalise un autocontrôle des exécutants sur une même opération. Il est important d'identifier au sein de l'organisation les tâches incompatibles entre elles et de les affecter à des acteurs différents.

³⁶ Elisabeth Bertin, Christophe Godowski, Redha Khelassi, Manuel comptabilité & Audit, Édition Bertin, Alger, 2013, P.564

³⁷ Jacques Villeneuve, c.a, Le contrôle interne guide de procédures, Edition, Québec, janvier 1995. P.5.

³⁸ Op.cit. (571.573).

Le respect du principe de séparation des tâches implique l'absence de cumul des fonctions suivantes :

- La fonction de décision (autorisation ou approbation) ;
- La fonction de détention des valeurs ou des biens ;
- La fonction d'enregistrement (comptable) ;
- La fonction de contrôle (par exemple : l'audit interne).

Enumérons quelques illustrations concrètes :

- ✓ Le contrôle d'une opération doit être confié à une personne différente de celle qui l'a exécutée ;
- ✓ On ne doit pas cumuler en principe les fonctions de concepteur et d'utilisateur d'un système informatique ;
- ✓ La tenue de la comptabilité et la signature sur des comptes bancaires sont incompatibles ;
- ✓ La double signature sur les comptes bancaires est une sage précaution.

Au sein des petites entreprises, où la séparation des tâches est difficilement applicable, le rôle de contrôle du dirigeant sera plus marqué. L'externalisation de certaines fonctions est une solution alternative.

3.2: La piste d'audit:

En matière comptable, la piste d'audit désigne la possibilité de remonter aux pièces justificatives à partir d'une rubrique des états financiers. Dans le domaine du contrôle interne l'existence de la piste D'audit repose sur la possibilité de valider une information ou une opération en remontant à sa source. À cette fin, enregistrement, formalisation, numérotation et classement des informations sont des procédures cruciales.

3.3: La restriction des accès:

La restriction des accès (physique ou logique) du personnel à certains documents, à certains lieux géographiques (badges) permet de limiter les risques de fraude ou de divulgation d'information sensibles. Ce principe facilite la séparation des tâches.

3.4: Les délégations de pouvoir et les procédures d'autorisation:

La délégation de pouvoir doit être effectuée avec logique, c'est à dire en se fondant sur le niveau de compétence et de responsabilité du subordonné. Elle implique une définition précise des autorisations, habilitation et pouvoir de chaque acteur.

3.5: La protection physique:

Les documents, les objets et matériels sensibles ou coûteux doivent être protégés: chéquiers, caisse, processus de fabrication, informations financiers, etc.les moyens de protection sont nombreux: coffre, armoire ou salle fermée à clé, surveillance physique, etc.

3.6 : L'autocontrôle :

L'organisation génère par elle-même des points de contrôle, indépendamment de toute intervention extérieure, grâce à l'existence de recoupements de contrôle réciproques de tâches, de contrôles informatiques...

Les recoupements permettent de s'assurer de la fiabilité de la production ou du suivi d'une information au moyen de renseignements émanant de sources différentes ou d'éléments identiques traités par des voies différentes (concordance d'un compte collectif avec la somme d'un compte individuel).

Le contrôle informatiques recouvrent l'ensemble des procédures qui évitent, corrigent ou réduisent l'intervention humaine et par conséquent les erreurs, les négligences et les fraudes (traitement automatiques informatisés, clés de contrôle ou d'accès, etc.).

3.7 : L'écriture des procédures :

Les modes opératoires de l'entreprise doivent être exposés par écrit, au sein d'un manuel de procédures, de notes, d'instructions, afin de rendre transparents les processus, de faciliter la transmission des connaissances et des savoir-faire, de clarifier les responsabilités, etc.

Un manuel de procédures décrit les secteurs d'activités, les objectifs à atteindre, les opérations, leur séquence, les processus et leurs indicateurs de fonctionnement, les postes de travail, les tâches exécutées, les responsabilités, les outils d'aide à l'évaluation.

4: L'évaluation du contrôle interne:

L'appréciation du contrôle interne comprend trois grandes étapes:³⁹

4.1: L'analyse des processus de l'entreprise:

Cette première phase a pour objectif de prendre connaissance du mode de fonctionnement de l'entreprise et de mettre en exergue les zones de vulnérables de celle-ci. La description des processus peut permettre d'identifier des dysfonctionnements dans l'enchaînement des activités et des tâches.

4.1.1 : La prise de connaissance de l'organisation :

Lorsque l'analyse est réalisée par un tiers extérieur à l'organisation, cette phase est cruciale. Elle vise à se familiariser avec l'environnement de contrôle interne de l'organisation : quelles sont les principales caractéristiques de l'organisation ? Quel est son mode d'organisation ? Quelle est sa culture en termes de contrôle ?

4.1.2 : La collecte d'information sur les processus et les procédures:

Un processus se définit comme un ensemble d'activités qui utilise des ressources pour convertir des éléments d'entrée en élément de sortie possédant une valeur ajoutée.

L'identification et la formalisation des processus de l'entreprise consistent alors à repérer les différentes « chaînes d'activité » concourant à un objectif commun.

Les processus de l'entreprise sont généralement scindés en trois grandes catégories:

- ✓ le processus exécutif ou de pilotage qui relèvent des attributions naturelles de la direction générale (stratégie, communication, etc.) ;
- ✓ Le processus opérationnel ou de réalisation qui correspondent à la réalisation du produit ou du service. Ils sont situés au cœur du métier de l'entreprise.
- ✓ Les processus support ou de soutien qui représente une activité interne, généralement transversale, permettant d'assurer le bon fonctionnement de l'entreprise. Ils se rencontrent presque à l'identique dans toutes les organisations, quel que soit le secteur d'activité (gestion financière, comptabilité, gestion des ressources humaines, etc.).

³⁹ Elisabeth Bertin, Christophe Godowski, Redha Khelassi, Manuel Comptabilité&audit, Édition Bertin, Alger 2013, P(579,581).

4.1.3 : La formalisation de l'information sur les processus:

Il convient de découper le processus en activités ou tâches élémentaires, de préciser l'ordre dans lequel elles sont accomplies, les différents acteurs et les documents reçus, consultés, transmis ou produits.

On doit éviter de réaliser une description trop détaillée et superflue au regard des objectifs. Néanmoins, une description détaillée peut s'avérer indispensable pour décrire une activité ou une partie d'activité complexe ou pour répondre à une préoccupation d'une entreprise qui souhaite disposer d'une modélisation de ses processus.

Les techniques de descriptions les plus utilisées sont les suivants :

A : La narration :

Il existe deux sortes de narration, toutes les deux utilisées en audit interne : la narration par l'auditeur et la narration par l'audité. La première est orale, la seconde est écrite. Elles ont en commun de ne nécessiter aucune préparation et de ne pas exiger la connaissance d'aucune technique. La narration par l'audité est la plus riche, c'est elle qui apporte le plus d'enseignements ; la narration par l'auditeur n'est qu'une mise en ordre des idées et des connaissances.⁴⁰

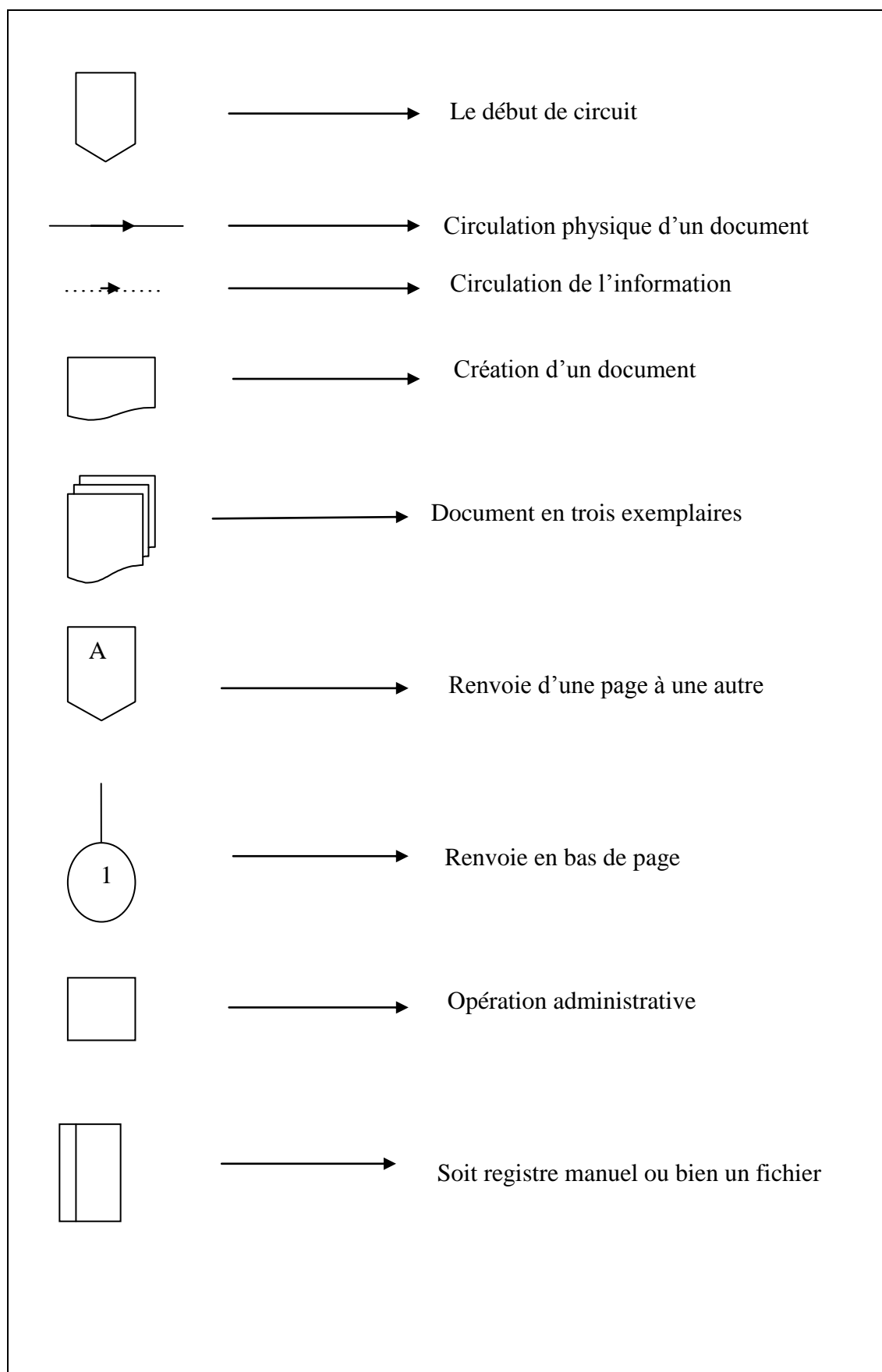
B : Le diagramme de circulation :

Le diagramme de circulation (flow chartes) est une représentation graphique de mouvement des documents comptables dès leur création jusqu'à leur sortie de circuit ou jusqu'à leur destruction. En mentionnant le lieu de leur création, les points de contrôle et la destination finale.⁴¹

⁴⁰ Jaques, Renard, théorie et pratique de l'audit interne, Edition d'organisation, Paris 2010. P.354.

⁴¹ Mokrani, A, cours audit comptable et financier, 11 avril 2017 à 13h.

Tableau 02-01 : le diagramme de circulation :



Source : Pr Mokrani, A, cour audit comptable et financier, 11 avril 2017 à 13h.

C : L'organigramme fonctionnel :

L'organigramme hiérarchique est un dispositif essentiel de contrôle interne, doit être construit et mis en place par le responsable et qu'il est de première importance pour l'auditeur de se le faire communiquer. L'organigramme fonctionnel, par contre va être construit par l'auditeur.

L'auditeur le dessine à partir d'informations recueillies par observations, interview, narration... en principe en tout début de la mission ou au début de la phase de réalisation.⁴²

D : La grille d'analyse des tâches⁴³

Elle va véritablement relier l'organigramme fonctionnel à l'organigramme hiérarchique et justifier les analyses de postes. Tous ces documents reflétant une situation à une date donnée, il en est de même de la grille d'analyse, qui est la photographie à un instant T de la répartition du travail. Sa lecture va permettre de déceler sans erreur possible les manquements à la séparation des tâches et donc d'y porter remède. Elle permet également de faire le premier pas dans l'analyse des charges de travail de chacun.

Tableau 02-02 : La grille d'analyse des tâches.

Tâches		Resp. courrier	Resp. achats	Comptable A	Gestionnaire B	Fondé de Pouvoir	Non réalisé
1. Réception	Ex	✓					
2. Transcription	Ex						✓
3. Rapprochement Fact/BC	C		✓				
4. Rapprochement Fact/BR	C		✓				
5. Vérification facture	C		✓	✓			

⁴² Jaques, Renard, théorie et pratique de l'audit interne, Edition d'organisation, Paris 2010. P.355.

⁴³ Ibid. P.358.

6Comptabilisation	EN				✓		
7Ordonnancement	A			✓			
8. Etablissement du chèque	FN					✓	
9. Signature du chèque	A						
10. Envoi du chèque	Ex			✓			

Source : Jaques, Renard, théorie et pratique de l'audit interne, Edition d'organisation, Paris 2010. P.359.

Ce tableau représente une grille d'analyse des tâches, elle se compose d'une colonne représente les taches et le restes des colonnes indiquent la nature de chaque taches.

4.2: L'identification et l'évaluation des risques:

Seront évoquées successivement :⁴⁴

- ✓ L'identification des risques ;
- ✓ L'évaluation des risques ;
- ✓ La construction de la matrice des risques.

4.2.1: L'identification des risques :

L'identification des risques peut se faire en s'interrogeant sur les sinistres et catastrophes qui seraient susceptibles de se produire.⁴⁵

4.2.2 : L'évaluation des risques :

« Après avoir identifié les risques, il est maintenant nécessaire de les évaluer, c'est-à-dire leur donner une « cotation » afin de les classer suivant leur importance. Cette évaluation va permettre d'engager les actions de prévention prioritaires.

⁴⁴ Elisabeth Bertin, Christophe Godowski, Redha Khelassi, Manuel Comptabilité&audit, Édition Bertin, Alger 2013, P.589.

⁴⁵ Henri-pierre Maders, Jean-luc Masselin, Contrôle interne des risques, Edition d'organisation, Paris 2004. P.26.

Les risques seront qualifiés selon :

- ✓ La probabilité
- ✓ La gravité »⁴⁶

4.2.3 : La construction de la matrice des risques :

Il apparaît pertinent de formaliser l'analyse des risques sous forme d'une matrice qui synthétise les informations relatives à chacun d'entre eux.

Tableau 02-03 : Matrice des risques

Activité	Risque	Causes	Probabilité	Consé- quences	Impact	Evaluation global

Source : Elisabeth Bertin, Christophe Godowski, Redha Khelassi, Manuel Comptabilité & audit, Édition Bertin, Alger 2013, P.591.

4.3: L'évaluation des contrôles:

L'objectif de cette étape d'évaluation est de mettre en exergue les forces et les faiblesses du contrôle interne.

- une faiblesse de contrôle interne à pour conséquence un risque possible, résultat de procédures insuffisantes pour réduire le risque potentiel à un niveau acceptable.

_ Un point fort correspond à une procédure existante qui, par sa présence, couvre complètement ou partiellement un risque potentiel.

⁴⁶Curaba Sandra, Jarlaud Yannick, Curaba Salvatore, Evaluation des risques, Edition Afnor, 2005, P.100.

Section:3 Le contrôle des comptes:

Le contrôle direct des comptes consiste à comparer les chiffres des comptes annuels avec divers justificatifs qui vont servir de preuves: actes notariés, factures d'achat ou de ventes, bons de commande ou de livraison, relevés bancaires, fiche de paie, relevés téléphoniques, etc. Le contrôle direct des comptes revient toujours à justifier un chiffre par une pièce comptable ou par tout autre élément probant: "le commissaire aux comptes obtient tout au long de sa mission les éléments probants suffisants et appropriés pour fonder l'assurance raisonnable lui permettant de délivrer sa certification. En ce même sens la norme internationale d'audit N 500-2 indique: "l'auditeur doit réunir des éléments probants suffisants et adéquats pour parvenir à des conclusions raisonnables sur lesquelles fonder son opinion (the auditor should obtain sufficient appropriate audit evidence to be able To draw reasonable conclusion on which To base the audit opinion)"(IFAC, 1996).⁴⁷

3.1: Technique de contrôle:⁴⁸

Tout au long de son audit, depuis l'acceptation de la mission jusqu'à son issue, l'auditeur doit discuter avec les dirigeants, vérifier des évaluations, apprécier le contrôle interne, procéder à des tests de détail sur les comptes... Pour mener à bien ces travaux de contrôle l'auditeur dispose des techniques de contrôle ci-dessous.

Les techniques de contrôle à la disposition du commissaire aux comptes lui permettent de collecter les éléments nécessaires à la formation de son opinion sur les comptes. Elles ont toujours pour objectif de justifier un chiffre par une pièce comptable ou par tout autre élément probant, ou à contrôler une procédure par un test. Elles ne donnent pas le même niveau de preuve et doivent le plus souvent être utilisées concurremment.

3.1.1: Inspection des enregistrements ou des documents:

Elle consiste à examiner des enregistrements ou des documents, soit interne soit externe, qui existe sous forme électronique ou sur tout autre support. L'inspection des enregistrements porte sur les écritures comptabilisées au grand livre, dans les journaux auxiliaires...; L'inspection des documents porte sur des factures d'achat ou de ventes, des bons de commande ou de livraison, des bulletins de paie, des relevés bancaires...

⁴⁷ Alain Mikol, Les audits financiers comprendre les mécanismes du contrôle légal, Edition d'organisation, Paris 1999. P.152.

⁴⁸Alain Mikol, Audit et commissariat aux comptes,e-theque,(12^{ème} édition à jour au 15 février2014),P.88.

Le commissaire aux comptes mène ses contrôles sans s'arrêter à la seule apparence des documents qu'on lui présente. Ainsi, par exemple, une facture fournisseur est comparée avec le bon de commande, le bon de réception, le mouvement de stock et le paiement au fournisseur. C'est le recoupement des justificatifs liés à un achat particulier qui donne à l'auditeur l'assurance raisonnable du bien-fondé du montant comptabilisé.

3.1.2: Inspection des actifs corporels:

Elle consiste par exemple à vérifier physiquement l'existence d'une immobilisation, d'un stock ou d'espèces en caisse.

Il est évident que vérifier (inspecter) l'existence réelle d'un actif corporel n'implique pas que l'entité auditée est réellement propriétaire de celui-ci: l'auditeur doit recourir à d'autres techniques pour obtenir également l'assurance que l'entreprise en est le propriétaire.

3.1.3: Observation physique:

Elle consiste à examiner la façon dont une procédure est exécutée au sein de l'entité. Cette technique consiste donc à regarder comment les salariés de l'entreprise auditée procèdent, par exemple observer comment se déroule l'inventaire physique des stocks, tandis que l'inspection des actifs corporels consiste, pour l'auditeur, à effectuer lui-même les vérifications.

3.1.4: Demande d'information:

Les demandes d'information sont adressés à des personnes internes ou externes à l'entité, par écrit ou par oral. Elles incluent bien évidemment les discussions avec le personnel de l'entité auditée.

3.1.5: Demande de confirmation des tiers:

La demande de confirmation consiste à obtenir de la part d'un tiers une déclaration directement adressé à l'auditeur concernant une ou plusieurs informations. le commissaire aux comptes ne s'adresse pas directement au tiers, comme dans la demande d'information, il passe par l'entité auditée mais c'est le commissaire aux comptes qui reçoit directement la réponse.

3.1.6: Vérification d'un calcul:

Le calcul consiste à contrôler l'exactitude arithmétique de documents justificatifs ou de documents comptables, ou à exécuter des calculs distincts. Autrefois vérifiés à l'aide d'une calculatrice. Les calculs sont aujourd'hui ré-exécutés. L'auditeur copie un fichier de l'entité

auditée, par exemple une balance fournisseur, puis la place sur le tableur de son propre micro-ordinateur pour vérifier en quelques secondes les additions.

3.1.7: Ré-exécution:

L'auditeur refait le traitement ou le contrôle réalisé par le système d'information de l'entreprise. Exemple:

- L'auditeur vérifie lui-même un certain nombre d'opérations arithmétique (additions de compte, plan d'amortissement d'immobilisation...); autrefois réalisées à l'aide de logiciels d'aide à l'audit ou d'un simple tableur;
- L'auditeur établit lui-même, à l'aide de son micro-ordinateur, le rapprochement bancaire puis le compare à celui fait par l'entreprise;
- L'auditeur mène des tests de cheminement pour apprécier le contrôle interne.⁴⁹

3.2 : Caractère probant des éléments collectés:⁵⁰

Les éléments collectés au cours de l'audit apportent à l'auditeur des éléments de preuves quant au respect d'une ou plusieurs assertions. Ces éléments doivent être suffisants et appropriés pour lui permettre de fonder son opinion sur les comptes.

Multiplier les sources des preuves. L'auditeur obtient un meilleur niveau de preuve à partir d'éléments cohérents entre eux et provenant de différentes sources, qu'à partir d'un seul élément probant considéré isolément. Pour vérifier une vente, par exemple, l'auditeur compare plusieurs enregistrements et documents entre eux: bon de commande émanant du client de l'entité auditée, bon d'expédition, mouvement de stock, facture de vente, comptabilisation au journal des ventes et au grand livre auxiliaire clients, encaissement du règlement sur le relevé de banque; L'auditeur peut en outre adresser une demande de confirmation au client de l'entité auditée.

3.3: Contrôle de substance:

Les techniques de contrôle sont utilisées durant toutes les étapes de l'audit. Elle permettent notamment de vérifier que les assertions sont respectées quand l'éditeur mène:

_ Des tests de procédures pour apprécier le contrôle interne.

_ Des contrôles de substance qui portent sur les comptes eux même.

⁴⁹ Ibid. 92.

⁵⁰ Ibid, P.94

Le contrôle de substance: Procédures d'audit mises en œuvre pour détecter les anomalies significatives au niveau des assertions. Elles incluent:

- Les procédures analytiques.
- Les tests de détail.

3.3.1: Procédure analytique:

Elles sont, en tant que contrôle de substance, principalement utilisées pour faire des comparaisons entre comptes et pour analyser des postes qui connaissent des mouvements importants (achat, ventes, paie, décaissement).

3.3.2: Tests de détail:

Ils concernent le contenu des comptes de toute nature (bilan et compte de résultat). Ils consistent à s'assurer que les opérations vécues par l'entreprise ont été correctement traduites en comptabilité (réalité, exhaustivité, évaluation...) à partir de pièces qui ont une force probante suffisante.

En général l'auditeur part d'un poste du bilan ou du compte de résultat et cherche à vérifier qu'il est fondé. Par exemple, depuis le poste fournisseur:

- L'auditeur sélectionne plusieurs fournisseurs.
- Pour chaque fournisseur sélectionné, l'auditeur utilise la technique de la demande de confirmation pour obtenir une assurance sur la réalité de la dette et son exhaustivité.

La demande de confirmation ou par d'autres tests de détail spécifiquement orientés vers le contrôle d'une assertion particulière, par exemple un test de détail pour vérifier que la coupure de l'exercice est respectée pour les achats de marchandises.

3.4: utilisation des travaux d'autres professionnels:⁵¹

La collecte des éléments probants peut inclure la prise en compte de travaux menés par des personnes autres que l'auditeur responsable de la mission de certification et autre que ses collaborateurs.

⁵¹Ibid. P.97.

3.4.1: Auditeurs des entités consolidées:

Cette norme s'applique en cas de comptes consolidés: en ce cas les auditeurs de l'entreprise consolidant prennent appui sur les travaux des auditeurs des filiales consolidées, mais ils prennent la responsabilité directe et l'opinion qu'ils expriment et des motifs qui la justifient.

Il n'y a pas de secret professionnel entre commissaires aux comptes des entités entrant dans le périmètre de consolidation.

3.4.2: Auditeurs internes:

Lorsque l'entité dispose d'un audit interne, le commissaire aux comptes prend connaissance du fonctionnement et des objectifs qui lui sont assignés. Il peut utiliser les travaux réalisés par l'audit interne en tant qu'élément collectés au titre des assertions qu'il souhaite vérifier.

3.4.3: Expert:

Expert est une personne physique ou morale possédant une qualification et une expérience dans un domaine particulier autre que la comptabilité et l'audit. Par exemple l'auditeur recourt à un architecte lors d'évaluation d'immeubles et à un actuair pour contrôler un calcul prévisionnel.

Section4: L'établissement de rapport après le la fin de mission:

Les travaux de fin de mission précèdent l'émission des rapports finaux du commissaire aux comptes. Ces travaux interviennent sur les comptes.

La finalisation de la mission d'audit consiste en: ⁵²

- La revue des événements postérieurs à la clôture;
- La communication avec les organes de gouvernance.
- Le rapport d'audit.⁵³

4.1: La revue des événements postérieurs à la clôture:

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

les événements postérieurs qui doivent faire l'objet d'un traitement comptable, sont les événements survenus entre la date de clôture de l'exercice et la date d'arrêté des comptes qui ont un lien direct avec des situations qui existaient à la date de clôture de l'exercice et doivent donner lieu à un enregistrement comptable ou qui doivent faire l'objet d'une information dans l'annexe.

Au-delà de la date d'arrêté des comptes, aucun traitement comptable des événements postérieurs n'est prévu.

Les événements postérieurs qui doivent faire l'objet d'une information à l'organe appelé à statuer sur les comptes sont les événements importants que celui-ci doit connaître pour se prononcer sur les comptes en connaissance de cause:

- Lorsque de tels événements surviennent entre la date de clôture de l'exercice et la date d'arrêté des comptes, ils sont mentionnés dans le rapport de l'organe compétent à l'organe appelé à statuer sur les comptes;

-Lorsqu'ils surviennent au-delà de cette date, ils font l'objet d'une communication à l'organe appelé à statuer sur les comptes.

⁵² Elisabeth Bertin, Christophe Godowski, Redha Khelassi, Manuel comptabilité & audit, Edition Berti, Alger 2013 .P (672, 675).

⁵³ Christelle Baratay, comptabilité et audit, Edition Gualino, 2016-2017. P.222.

Le commissaire aux comptes collecte les éléments suffisants et appropriés lui permettant d'identifier les événements postérieurs. À cette fin, il peut:

- Prendre connaissance des procédures mises en place par la direction pour identifier ces événements
- Consulter les procès-verbaux ou les comptes rendus des réunions tenues par l'organe appelé à statuer sur les comptes, par l'organe d'administration ou de surveillance et par la direction après la date de clôture de l'exercice;
- Prendre connaissance, le cas échéant, des dernières situations intermédiaires et des derniers documents prévisionnels établis par l'entité;
- S'enquérir auprès de la direction de sa connaissance de la survenance d'événements postérieurs.

4.2: La communication avec les organes de gouvernance:

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

- ✓ Leur programme général de travail mise en œuvre, ainsi que les différents sondages auxquels ils ont procédé;
- ✓ Les modifications qui leur paraissent devoir être apportées aux comptes devant être arrêtés ou aux autres documents comptables en faisant toutes observations utiles sur les méthodes d'évaluation utilisées pour leur établissement;
- ✓ Les irrégularités et les inexactitudes qu'ils auraient découvertes;
- ✓ Les conclusions auxquelles conduisent les observations et rectifications ci-dessus sur les résultats de la période comparés à ceux de la période précédente.

4.3 : Rapport d'audit :

A : La forme :

Le rapport comporte :

1. Le titre : « rapport du commissaire aux comptes » ;
2. L'organe à qui le rapport est destiné ;
3. Une introduction dans laquelle il est fait mention de :
 - L'origine de sa nomination,

- L'exercice sur lequel porte le rapport,
 - La nature des comptes joints (comptes annuels ou consolidés),
 - L'entité dont les comptes sont certifiés,
 - La présentation des trois parties du rapport et le rappel des rôles respectifs des organes compétents pour arrêter les comptes ;
4. Les trois parties du rapport sont la certification (opinion), la justification des appréciations et les vérifications et informations spécifiques prévues par les textes légaux ;
 5. La date du rapport ;
 6. La signature sociale de la société du commissaire aux comptes ;
 7. La signature du commissaire aux comptes.

B : Le contenu des trois parties du rapport :**1/ L'opinion sur les comptes annuels :**

Le commissaire aux comptes mentionne les objectifs et la nature de la mission d'audit. Il précise les travaux effectués conformément aux normes professionnelles en vigueur. Tous ces éléments constituent une base raisonnable à l'expression de son opinion sur les comptes annuels. Son opinion peut prendre l'une des trois formes suivante.

Tableau 02-04 : Les formes de certification

Certification sans réserve	<p>Le commissaire aux comptes a pu mettre en œuvre les diligences qu'il a estimées nécessaires au cours de ses contrôles sans aucune restriction.</p> <p>Le résultat de ses contrôles s'est révélé satisfaisant, il a obtenu l'assurance raisonnable (assurance élevée) que les comptes sont établis selon les règles et les principes applicables en Algérie ; l'information donnée dans les comptes (y compris l'annexe) est suffisante.</p>
Certification avec réserve	<p>Le commissaire aux comptes est en désaccord avec les choix ou l'application de certaines règles comptables. Il va émettre une réserve.</p> <p>Il n'a pas pu mettre en œuvre toutes les diligences qu'il a estimées nécessaires, des limitations lui ont été imposées (le plus souvent par les dirigeants qui lui ont refusé la confirmation des clients ou, en cas d'incendie les documents et justificatifs ont disparu).</p>
Refus de certification	<p>Le commissaire aux comptes est en désaccord avec le choix ou l'application de règles et méthodes comptables, L'incidence de désaccord est importante et affecte les comptes dans leur ensemble. Le commissaire aux comptes n'a pas pu mettre en œuvre toutes les diligences qu'il estimait nécessaires, il ne peut pas se forger une opinion sur les comptes.</p>

Source : Christelle Baratay, comptabilité et audit, Edition Gualino, 2016-2017. P.222.

2/ Le paragraphe d'observation :

Le rapport peut comporter un paragraphe distinct inséré après les opinions pour attirer l'attention sur un point qui concerne les comptes.

En cas d'incertitude sur la continuité d'exploitation, le commissaire aux comptes formule une observation dans son rapport. Il s'agit d'une déclaration du commissaire aux comptes indépendante du fait que l'information puisse être correctement donnée par l'entité.

3/ La justification des appréciations :

Le commissaire aux comptes doit justifier ses appréciations sur :

- Les options retenues et le choix des méthodes comptables lorsqu'elles ont incidences majeures sur le résultat et la situation financière de l'entité ;

- Les estimations comptables importantes retenues qui manquent de données comptables.

4/ Les vérifications et informations spécifiques :

Il s'agit des conclusions issues de certaines vérifications spécifiques, la mention des irrégularités ou incertitudes relevées par le commissaire aux comptes mais qui n'affectent pas les comptes annuels.

Les événements postérieurs à la clôture survenus après la date d'arrêter des comptes et avant la date de signature du rapport doivent être indiqués dans cette troisième partie du rapport.

C/ Lieu, date et signature :

Le rapport est daté, il s'agit de la date de fin du contrôle. Le commissaire aux comptes a apprécié les faits dont il a eu connaissance jusqu'à cette date.

D/ La communication des rapports :

Le rapport est déposé au siège social de l'entité contrôlée quinze jours avant l'assemblée générale, il est présenté lors de l'assemblée générale, le commissaire aux comptes est convoqué mais sa présence n'est pas obligatoire le rapport est déposé en un exemplaire au greffe du tribunal de commerce dans le mois qui suit l'approbation des comptes par l'assemblée générale.

Conclusion :

Ce chapitre, nous a conduit à la description des différentes phases établit par l'auditeur lors d'une mission de commissariat aux comptes.

Cette démarche qui se déroule de l'acceptation jusqu'à l'établissement de rapport, nous a permis de comprendre que le commissaire aux comptes ne travaille pas au hasard. Il respecte toute une méthodologie et des techniques lors de chacune de ces phases. Cette dernière présente un grand intérêt, que ce soit pour les actionnaires ou pour les tiers qui s'intéressent par la sincérité des états financiers.



Chapitre III :

**Le suivi d'une mission du
commissariat aux comptes au sein de
l'entreprise Hadj Laala tapis et
couverture**

Introduction :

Arrivant à cette partie de notre travail, qui va être essentiellement pratique. Nous proposons une étude qui nous permettrons d'avoir une idée claire sur le fonctionnement du commissaire aux comptes au sein de l'entreprise la SARL Hadj Laala tapis et couverture afin de vérifier nos trois hypothèses présenté précédemment dans le cadre méthodologique.

Ce dernier chapitre sera divisé en trois sections :

Une section pour la présentation de l'entreprise d'accueil, dans la deuxième section nous représentons le cadre de la mission et nous finirons par l'analyse de dossier de l'exercice.

Section 01 : Présentation de l'entreprise :**1 : Historique de l'entreprise**

La société auditée est une société SARL qui a été créée en 06 décembre 2012, acte constitutive 632/12, enregistrée au niveau de centre national du registre de commerce CNRC le 02 janvier 2013. Son capital est de 8100 000 DA est composé de 8100 actions de valeur nominale est de 1000 DA. Cette entreprise a deux activités, la première est l'import / export qui a été créée en 02 janvier 2013 et la deuxième c'est la fabrication des toiles industrielle et d'ouvrage en tissus. En 15 janvier 2014. La SARL. Hadj Laala tapis et couverture a bénéficié d'une décision d'octroi d'avantages d'exploitation n° 2014/34/0019/E/0 du 05-05-2014, auprès de l'agence nationale de développement de l'investissement (A.N.D.I) dans le cadre de réalisation d'un projet d'investissement type création dont les avantages octroyés sont :

- ✓ Exonération de l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS).
- ✓ Exonération de la taxe sur l'activité professionnelle (TAP).

Les avantages octroyés concernent l'activité de production industrielle pour une période de 10 ans.

➤ Fiche technique :

- ✓ Raison sociale : SARL El Hadj Laala Tapis et couverture
- ✓ Adresse : 31 lotis, Tayeb Kheira, Rue Mohammed Degdeg . B.B.A.34000
- ✓ Activité principale : - import/export
-Fabrication de toiles industrielles et d'ouvrage en tissus
- ✓ Date début d'activité : 02-01-2013
- ✓ RC : 13 B 0464566 – 00 / 34.
- ✓ NIF : 0013 4301 9001064.
- ✓ Nis: 0013 3401 00008 67.
- ✓ AI : 34 017 1101 03.
- ✓ Capital social : 8100 000,00 DA.
- ✓ Actionnaires :
 - Safsaf Salah : 50% (4050 actions, valeur nominale Nominal= 1000DA)
 - Safsaf Abid : 50% (4050 actions, valeur nominale= 1000 DA)

✓ Gérant : Salah et Abid Safsaf.

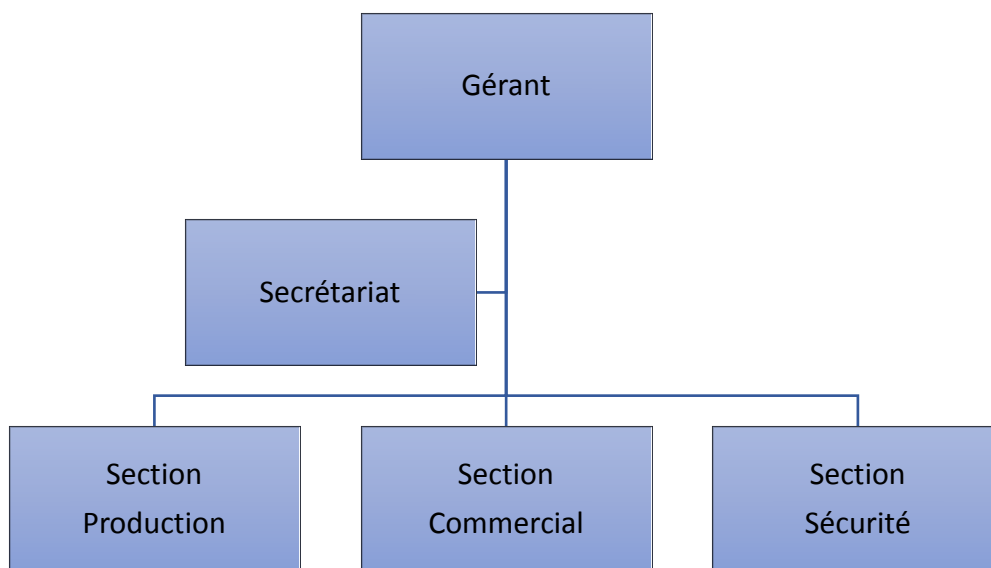
Source : Document interne de l'entreprise.

Tableau 03-01 : Effectif au 31/12/ 2017

Cadre	Maîtrise	Exécution
01	03	6

Source : Archive de l'entreprise

L'organigramme :



Source : l'archive de l'entreprise.

L'entreprise a conclu une convention de prestation de service avec un cabinet comptable externe dont l'objet est la tenue de la comptabilité de l'entité.

2. Présentation du cabinet :

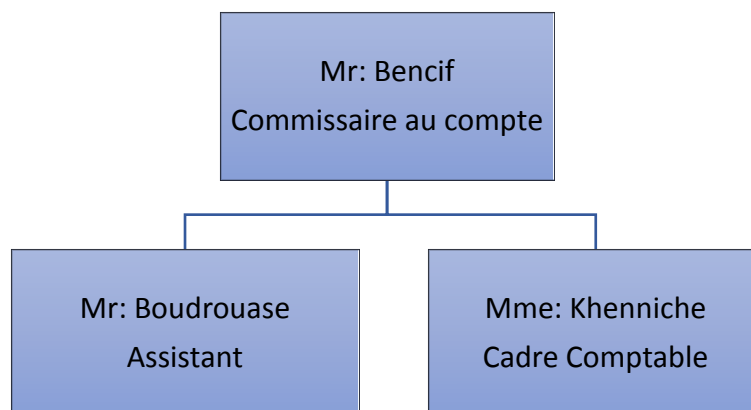
Le bureau est dirigé par Monsieur Bencif El Oulhi dit Samain, membre de la chambre nationale des commissaires aux comptes et membre de l'ordre des experts comptables. Il possède plus de 10 ans dans le domaine d'audit.

- **Fiche signalétique :**

- ✓ Adresse : N 08, Rue Abd El Hamid Zioui Bordj Bou Arreridj
- ✓ Téléphone : 035 73 51 37
- ✓ Nif : 1967 3401 172727
- ✓ Ai : 34 017 109726
- ✓ Compte bancaire BNA : N 00001 007050 0200 000 166-44.

Source : Nous même a travers les document interne de cabinet

- La structure actuelle du cabinet regroupe trois (03) collaborateurs présentés dans l'organigramme ci-dessous :



Source : Mr Bencif, Gérant du cabinet.

2.1 : Activités du cabinet :

Le cabinet est spécialisé en audit et expertise comptable. Ainsi, il répond aux différents besoins exprimés par les entreprises donc le cabinet propose des prestations dans divers domaines tel que :

- Audit ;
- Expertise comptable ;
- Conseil fiscal ;
- Des Formations ;
- Etude économique et technique.

2.2 : Mission du cabinet :**Tableau 03-02 : Missions du cabinet :**

Types de missions	Descriptions
Mission comptable	<ul style="list-style-type: none"> - La tenue de la comptabilité ; - Préparation des bilans ; - Etablissement des comptes annuels ; - Contrôler les opérations bancaires ; - Etablir les livres comptables
Mission de commissariat aux comptes	<ul style="list-style-type: none"> - Certification des comptes ; - Les vérifications des opérations exceptionnelles.
Mission fiscale	<ul style="list-style-type: none"> - Etablissement et contrôle des déclarations fiscales ; - Assistance en cas de vérifications par les administrations fiscales.
Mission sociale	<ul style="list-style-type: none"> - Préparation des bulletins de paie ; - Déclaration d'embauche ; - Déclaration de licenciement - Etablissement des charges sociales périodiques et annuelles

Sources : élaborer par nous même

➤ Les principales modifications de l'année 2013 jusqu'à l'année 2017 :

1. Suivant l'acte 16/2014 du 15/01/2014, portant création une activité secondaire (fabrication de toiles industrielle et d'ouvrages en tissus). Par décision de l'AGEX, Art 02.
2. Augmentation de capital suivant l'acte 545-2013, Art 07, du 19/12/2013 de montant 8100 000,00 DA au lieu 100 000,00 DA.

Section 2 : Le cadre de la mission

1. Nature de la mission :

Il s'agit d'une obligation légale, dans le but est de vérifier la sincérité et la conformité des données financières de l'entreprise Hadj Laala tapis et couverture

2. Les techniques utilisées :

- ✓ Vérification sur pièce ;
- ✓ Observation physique ;

3. Préparation des dossiers :

En premier lieu et avant que le commissaire établit ses rapports, il doit avoir une connaissance générale de l'entreprise auditée, pour mieux comprendre, planifier et conduire efficacement l'audit. Toutes les informations qui vont être collecté par ce dernier, nous les trouvons dans le dossier permanent.

3.1 : Le dossier permanent :

Ce dossier renferme les éléments suivants :⁵⁴

- 3.1.1 : Dossier de comptabilité ;
- 3.1.2 : Dossier juridique ;
- 3.1.3 : Dossier fiscal ;
- 3.1.4 : Dossier social ;
- 3.1.5 : Dossier organisation générale ;
- 3.1.6 : Dossier contrôle interne.

Le dossier d'exercice : celui qui va matérialiser le rapport de l'auditeur.

1. Planification des travaux ;
2. Validation de prise de connaissance de contrôle interne ;
3. Contrôle des comptes.

Avant l'exécution de la mission, nous avons eu la chance de participer avec le commissaire aux comptes pour préparer le dossier du travail de la société Hadj Laala tapis et couverture. Ce dossier constitue un repère et réponds instantanément aux questions de l'auditeur. En ce qui concerne le dossier permanent. Nous constatons :

⁵⁴ Mr Bencif El oulhi, Cabinet de commissariat aux comptes, B.B.A.

3.1.1 Dossier de comptabilité :**3.1.1.1 : plan comptable de l'entreprise :**

La SARL Hadj Laala, applique la nomenclature comptable convergence à SCF, conformément à la loi organique N 07/2011 du 25/11/2007, portant système comptable financier.

3.1.1.2 : L'organisation comptable :

La comptabilité se fait mensuellement conformément à la disposition de l'article 09 du code de commerce, la société Hadj Laala tapis et couverture dispose cinq (05) types de journaux auxiliaires :

- A. Journal achats ;
- B. Journal ventes ;
- C. Journal banques ;
- D. Journal caisse ;
- E. Journal opérations divers.

Aussi elle dispose un grand livre et une balance.

3.1.1.3 : Teste sur les logiciels comptables :

La comptabilité de la société de Hadj Laala est tenue au moyen de système informatique, selon les conditions et modalités exigés par le décret exécutif N 2009-110 du 07/04/09.

3.1.1.4: La grille de séparation des fonctions :

La comptabilité de cette société est tenue en externe, donc la séparation des taches n'existe pas.

3.1.2 : Dossier juridique :**3.1.2.1 : Les loyers :**

Durant l'exercice 2017, la société Hadj Laala a contractée deux bails commerciaux, le premier en deux zones industrielles différents. Le premier en date de 18/01/17 pour une durée de 72 mois, le deuxième en 25/01/17 pour 35 mois.

3.1.2.2 : L'extrait des PV de l'AGO :

L'entreprise a tenu son AGO en 21/04/17 à l'effet d'approuver les comptes sociaux 2017. Matérialiser par une attestation de dépôt des comptes sociaux N 2017/3411600122 délivré par CNRC.

3.1.3: Dossier fiscal :

La SARL Hadj Laala est versé au bénéfice du régime réel. Son dossier, il suivi au niveau de l'inspection des impôts (Aban Ramadhan B.B.A).

3.1.4: Dossier social :

Le gérant de la SARL a mis en place un règlement intérieur selon l'article 76 du code de travail pour les entreprises employant moins de 20 salariés.

3.2 : La constitution de dossier d'exercice :

Après acceptation de la mission. Mr. Bahfir Abd Hakim a été confié pour une mission d'audit légal pour un mandat de trois ans (2016, 2017, 2018) aux cours de l'exercice 2017 Mr. Bahfir a effectué 10 visites, avec un volume d'horaires 8heure par jour.

En exécution de la mission confié par une lettre de désignation du 06/01/2017, le commissaire aux comptes a présente son rapport de commissariat aux comptes sur les états financiers de la SARL Hadj Laala tapis et couverture pour l'exercice clos 31/2/2017.

Ce rapport comporte les éléments suivant :

- 1 : Opinion ;
- 2 : Revue de contrôle interne ;
- 3 Le contrôle des comptes ;
- 4 Certification des (05) rémunérations les plus élevées
- 5 Résultats net de (05) dernières exercice ;
- 6 Rapport spécial sur les conventions règlementées.

Section 3 :L'analyse de dossier d'exercice

Pour rappel la SARL Hadj Laala tapis et couverture exerce deux activités (Import- Export et fabrication de toiles industrielles et d'ouvrages en tissus). Elle détient une comptabilité séparée pour chaque activité, permettant de déterminer la quote-part pour chaque activité à laquelle le taux IBS approprié a été appliqué (19% pour la production industrielle et 26% pour l'import-export). La SARL Hadj Laala a fourni une déclaration annuelle des résultats (G. n°4) pour l'ensemble des activités prévus par les dispositions de l'article 150 du code des impôts directe et taxes assimilées.

1 : Opinion avec réserve :

Nous avons accomplies selon les normes de la profession, nous estimons être en mesure de certifier que les comptes annuels, tels qu'ils sont présentés dans le présent rapport, sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice 2017 ainsi que la situation financière et du patrimoine de votre entreprise.

2 : Revue du contrôle interne :

Le but de cette partie est que le commissaire aux comptes doit vérifier que les procédures de contrôle interne mises en place par la société Hadj Laala tapis et couverture sont fiables.

Lors de l'exécution de la mission, nous avons constatés avec le commissaire aux comptes :

2.1 : Registre et livres obligatoires :

Sont tenir par l'entreprise en vertu des dispositions légales et règlementaires :

- Journal général (article 9 du code de commerce) : ouvert le 2/03/2013 ;
- Livre d'inventaire (article 10-1 du code de commerce) : ouvert le 12/03/2013 ;
- Registre des investissements (arrêté du 21/07/1997) : non ouvert ;
- Fiche comptable des investissements : non établit ;
- Livre de paye : ouvert le 09/02/2014 ;
- Registre des congés payés : ouvert le 29/01/2014 ;
- Registre du personnel : ouvert le 29/01/2014 ;
- Registre d'hygiène et sécurité et de médecine de travail : ouvert le 29/01/2014 ;

- Registre des accidents de travail : ouvert le 29/01/2014 ;
- Registre des observations et mise en demeure de l'inspecteur de travail : ouvert le 29/01/2014 ;
- Registre de vérification technique : ouvert le 03/02/201

2.2 Observation :

Nous recommandons donc au gérant de la SARL Hadj Laala tapis et couverture de tenir à jour le fichier comptable des investissements ainsi que le registre des investissements.

3 : Contrôle des comptes :

Nous proposons à ce niveau de prolonger notre examen de la situation financière de l'entreprise à partir de la structure bilancielle au 31/12/2017.

Tableau n°03-03 : Bilan d'actif :

Activité : IMPORT-EXPORT/PRODUCTION-INDUSTRIELLE.

Actif	2017			2016
	Brut	Amo/Prov	Net	Net
Actifs non courants				
Ecart d'acquisition-goodwill ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisation corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisation corporelles	10 924 048	3 583 093	7 340 955	8 714 370
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres titres immobilisés				

Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	10 924 048	3 583 093	7 340 955	8 714 370
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours	46 346 750		46 346 750	40 743 019
Créances et emplois assimilés				
Clients	3 177 172		3 177 172	
Autres débiteurs	169 779		169 779	169 779
Impôts et assimilés	4 777 318		4 777 318	4 236 983
Autres créances et emplois assimilés	309 000		309 000	
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésoreries	5 368 983		5 368 983	234 830
TOTAL ACTIF COURANT	60 149 001	0	60 149 001	45 384 611
TOTAL GENERAL ACTIF	71 073 049	3 583 093	67 489 956	54 098 981

Source : Document interne de l'entreprise

Tableau n°03-04 : Bilan passif

Activité : IMPORT-EXPORT/PRODUCTION-INDUSTRIELLE.

Passif	2017	2016
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	8 100 000	8 100 000
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées	8 601 493	8 601 493
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence		

Résultat net- Résultat net part du groupe	2 689 785	8 043
Autres capitaux propres/Report à nouveau	8 043 662	
TOTAL I	27 434 940	24 745 155
PASSIFNON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	4 000 000	4 000 000
Impôts (différés et financiers)		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	4 000 000	4 000 000
PASSIFS COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés	31 939 846	20 992 700
Impôts	173 669	13 199
Autres dettes	3 941 063	3 410 215
Trésorerie Passif	438	937713
TOTAL III	36 055 016	25 353 827
TOTAL PASSIF (I+II+III)	67 489 956	54 098 891

Source: Document interne de l'entreprise.

3.1 : LES COMPTES D'ACTIF :

La SARL Hadj Laala a présentée l'actif du bilan somme suit :

Tableau n°03-05 : Comptes d'actif

U=DA.

Rubriques	Exercice 2017	Exercice 2016
<u>ACTIF NON COURANTS</u>		
Immobilisations corporelles	10 924 048,00	10 656 954,00
Amortissements-provisions	3 583 093,00	1 942 584,00
TOTAL ACTIFS NON COURANTS NET	7 340 955,00	8 714 370,00
<u>ACTIFS COURANTS</u>		
Stock et encours	46 346 750,00	40 473 019,00
Clients	3 177 172,00	-
Autres Débiteurs	169 799,00	169 799,00
Impôts et Assimiles	4 777 318,00	4 236 983,00
Autre créances et Emplois Assimiles	309 000,00	-
Trésorerie	5368 983,00	234 830,00
TOTAL ACTIFS COURANTS NET	60 149 001,00	45384 611,00
TOTAL GENERAL ACTIF	71 073 049,00	54 098 981,00

Source : document interne de l'entreprise.

3.1.1 : ACTIF NON COURANT :

Comparativement à l'exercice 2016, le poste actif non courant est resté stable, avec une petite évolution de 267 KDA.

Tableau n°03-06 Actif non courant

Exercice 2017	Exercice 2016	Evolution	En%
10 924 048,00	10 656954,00	267 094,00	02%

Ce poste regroupe :

- Matériel industriel : 10 450 KDA.
 - Mobilier de bureau : 474 KDA.
- TOTAL 10 924 KDA.

Les immobilisations acquises et/ou réalisées en 2017, d'un montant sur les biens suivants :

Tableau n°03-07 : Les immobilisations acquises

U= DA.

DATE	NOM	VALEUR
17/03/2017	Climatiseur split 18HRN1 ECO R410	128 205,12
17/03/2017	Fourneau a gaz ARG-10A4P. Fini	22 222,24
17/03/2017	Max bas HS-140L	12 820,51
17/05/2017	Climatiseur split 24HRN1 R410	50 427,35
19/06/2017	01 Climatiseur MSMA18HR	40 170 794
19/06/2017	01 Maxi bas MSMA18HR	12 820 ,51

19/06/2017	01 support climatiseur 12hr	427,35
	TOTAL	267 094 ,00

Source : Document interne de l'entreprise.

3.1.2: ACTIF COURANT :

3.1.2.1 : STOCKS ET ENCOURS :

Le poste stocks et encours regroupe les comptes suivants

Tableau n°03-08 : Les stocks et encours

U= DA.

Comptes	Exercice 2017	Exercice 2016	Evolution	En %
Stocks de Marchandises	-	14 138 579,00	-141380579,00	-100%
Stocks de Matières et Fournitures	19 935 167,00	26 152 360,00	-6 217 193,00	-31%
Stocks de Produits Finis	26 411 583,00	452 080,00	25 959 503,00	98%
TOTAL ACTIF COURANT BRUT	46 346 750,00	40 743 019,00	5 603 731,00	12%

Les stocks ont connus une augmentation de 5604 KDA, soit 12% par rapport à l'exercice 2016.

3.1.2.1: Créances et Emplois Assimilés :

➤ **Clients :** 3 177 172,00 DA

Le solde de ce compte représente les créances détenues sur les clients suivants :

- ATMAN AAMAR : 1 863 866,00 DA

- DDEHBAZI ABDELKADER : 1 313 286,00 DA
- TOTAL : 3 177 172,00DA.

➤ **Autres Débiteurs** : 169 779,00 DA

Il s'agit des avances versées sur commandes durant l'exercice précédent (2016) soit :

- CMA CGM ALGERIE : 58 418,00 DA
- EURL ANISFER : 111 360,00 DA
- TOTAL : 169 779,00DA

➤ **Impôts et Assimiles** : 4 777 318 ,00 DA

- TVA Déductible sur A, B, C : 24 180,00 DA
- Crédit TVA à Reporter : 4 753 137,00 DA
- TOTAL : 4 777 318,00 DA

➤ **Autre Créances et Emplois Assimiles** : 309 000,00 DA

Le solde de ce compte représente le montant de loyer payé d'avance au titre de l'exercice 2018. Il se décompose comme suit :

Tableau n°03-09 : Charges constatées d'avance : loyers

U=KDA

Code	Libelle	Montant
2200	Bail commercial z-i 35 mois	69
2200	Bail commercial secteur-d 72mois	240
	TOTAL	309

Source : Document de l'entreprise

➤ **Disponibilités et Assimiles** : 5 368 983,00 DA

À la date de clôture des comptes, les disponibilités de l'entreprise se présentent comme suit :

- Banque NATIXIX BBA : 499 416,58 DA
- Banque ABC BBA : 4 515 503,32 DA
- Caisse principale : 351 063,00 DA
- TOTAL 5 368 982 ?98 DA

Les soldes des comptes bancaires (TRUST, NATIXIS, ABC) sont rapprochés sur la base des relevés bancaires. Aucun écart n'a été constaté.

Le solde de la caisse est confirmé par un procès verbal signé.

3.2 : LES COMPTES DU PASSIF :

Les parts respectives des capitaux propres et des passifs dans le financement de la SARL, comparées à celles de l'exercice 2016, se présentent comme suit :

3.2.1 : CAPITAUX PROPRES :

Tableau n°03-10 : Capitaux propres

U= DA.

COMPTES	Exercices 2017	Exercices 2016	Evolution	En %
Capital Emis	8 100 000,00	8 100 000,00	-	-
Réserves	8 601 493,00	8 601 493,00	-	-
Résultat Net	2 689 785,00	8 043 662,00	-5 353 877,00	-199%
Report A Nouveau	8 043 622,00	-	8 043 662,00	100%
TOTAL	27 434 940,00	24 745 155,00	2 689 785,00	10%

Source : établi par nous même à partir du bilan

Au 31/12/2017, les capitaux propres s'élève à un montant global de 2690 KDA. C'est les variations enregistrées entre le résultat de l'exercice et le report à nouveau.

L'actif net comptable de la société est positif d'un montant de 27 435 KDA.

3.2.2 : PASSIF NON COURANT :**Tableau n°03-11 : Passif non courant**

U= DA

Rubrique	Exercice 2017
Emprunt et Dettes Financières	4 000 000,00
TOTAL	4 000 000,00

Source : Document interne de l'entreprise

Au 31/12/2017, le passif non courant s'élève à un montant de 4000 KDA. Ce solde représente un emprunt contracté auprès MAAZA N, pour financer les dépenses engagées par la société au début de l'exercice 2013.

3.2.3 : PASSIF COURANT :**Tableau n°03-12 : Passif courant**

Rubrique	Exercice 2017	Exercice 2016	Evolution	En %
Fournisseur et Comptes Rattaches	31 939 846,00	20 992 700,00	10 947 146,00	34%
Impôts	173 669,00	13 199,00	160 470,00	92%
Autres Dettes	3 941 063,00	3 410 215,00	530 848,00	13%
Trésorerie Passive	438,00	937 713,00	-937 275,00	-99%
TOTAL	36 055 016,00	25 353 827,00	10 701 189,00	30%

Source : établi par nous même a partir du bilan

- Le montant global des dettes au 31/12/2016 affiche un solde de 36 055 KDA, il est en hausse de 10 701 KDA par rapport à 2016. Soit une augmentation de 30%

- Les dettes fournisseurs de stock sont en augmentation de 34%. Le solde de 31 940 KDA est justifié. Il représente :

- A. Frs de stocks importation D10 : 28 067 KDA
 - B. Frs de stocks transitaire KRID HACHEMI : 2 258 KDA
 - C. Frs. de stocks SARL TINER PLAST : 1 615 KDA
- Total:** 31 940 KDA

➤ **Impôt:**

La rubrique des impôts au 31/12/2017 fait ressortir un solde de 174 KDA. Il représente :

Tableau n°03-13 : Les impôts

U= KDA

Libellé	Montant
Etat impôts sur les résultats (IBS)	136 KDA
Autres impôts et taxes (TAP)	18 KDA
TOTAL	147 KDA

Source : Document interne de l'entreprise

Le solde IBS s'explique comme suit :

Tableau 03-14 : Etat de paiement d'IBS

Désignation	Montant	Taux	Montant
Bénéfice réalisé au titre de l'exercice 2017		-	-
Bénéfice exonère suivant décision ANDI n°2014/34/0019/E/0 du 05/05/2014 (production industrielle)	2 115 050	-	-
Bénéfice imposable (ventes de marchandises : import-export)	1 814 068	26%	471 658
Acomptes provisionnels versés au titre de			

l'année 2017		-	-
Report crédit IBS 2017/2016			190 547
1 ER acompte provisionnel. Quit n°11600563 du 14-03-2017			145 459
2 EME acompte provisionnel			0
3 EME acompte provisionnel			0
Total acomptes versés			336 006
Solde de liquidation IBS			135 652

Source : Document interne de l'entreprise

➤ **Autre Dettes :**

Il regroupe le solde des comptes suivants :

- CNAS BBA : 39 KDA
 - IRG/SALAIRES : 2 KDA
 - Associes-comptes courants : 3900 KDA
- TOTAL : 3941 KDA

➤ **Trésorerie passive :**

Le de ce comptes affiche un solde de 438,07 DA. Il représente le concours bancaires courant TRUST BBA

Tableau n° 03-15 : Compte de résultat consolidé

Activité : IMPORT-EXPORT/PRODUCTION-INDUSTRIELLE

U= DA

AGREGAT	Montant 2017	Montant 2016
Ventes de Marchandises	29 317 821,00	17 703 078,00
Ventes de produit finis	27 263 268,00	70 460 979,00
TOTAL CHIFFRE D'AFFAIRES	56 581 089,00	88 164 057,00

Production stockée	25 959 502,00	452 081,00
PRODUCTION DE L'EXERCICE	82 540 591 ,00	88 616 137,00
Consommations de l'Exercice	74 291 684,00	73 421 668,00
VALEUR AJOUTEE	8 248 907,00	15 194 470,00
Charges de personnel	1 180 033,00	2 203 298,00
Impôts et Taxe et Versements Assimiles	410 448,00	251 167,00
EXEDENT BRUT D'EXPLOITATION	6 658 426,00	12 740 005,00
Autres produit opérationnels	71,00	4,00
Autres charges opérationnelles	767 691,00	1 716 327 ,00
Dotations aux amortissements	1 640 510,00	1 501 161,00
RESULTAT OPERATIONNEL	4 250 296,00	9 522 521,00
Produits financiers	-	29 450,00
Charges financières	1 083 853,00	1 262 568,00
RESULTAT FINANCIER	-1 083 853,00	-1 233 029,00
RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS	3 161 443,00	8 289 492,00
Impôts exigibles sur les résultats	471 658,00	245 830,00

RESULTAT NET DE L'EXERCICE	2 689 785,00	8 043 662,00
-----------------------------------	--------------	--------------

Source : Document interne de l'entreprise

Tableau n°03-16 : compte de résultat

Activité : IMPORT/EXPORT

Rubriques	2017		2016	
	Débit	Crédit	Débit	Crédit
Ventes de marchandises		29 317 821		
Production vendue	Produits fabriqués			
	Pst de services			
	Ventes de travaux			
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des rabais, remises, ristournes		29 317 821		17 703 078
Production stockée ou déstockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I- Production de l'exercice		29 317 821		
Achats de marchandises vendues	26 651 006		15 974 663	
Matières premières				
Autre approvisionnements				
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations	20 308		21 686	
Service extérieurs :				
- Location	43 529		21 686	
- Entretien, réparations et maintenance				
- Prime d'assurances				
- Rémunération d'intermédiaires	32 066		16 234	

et honoraires				
- Publicité	12 494		6 829	
- Déplacement, missions et réceptions	13 525		69 403	
Autre services	224 691		115 091	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II- Consommations de l'exercice	26 997 618			
III- Valeur ajoutée (I-II)	0	2 320 203	0	1 499 171
Charges de personnel				
Impôts et taxes et versements assimilés	410 448			
IV- Excédent brut d'exploitation	0	1 909 755	0	1 248 532
Autres produits opérationnels				
Autres charges opérationnelles	441 916		246 275	
Dotations aux amortissements	37 859			
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V- Résultat opérationnel	0	1 429 980	0	1 002 257
Produit financiers				
Charges financières	57 828		303 029	
VI- Résultat financier	57 828	0	303 029	
VII- Résultat avant impôts	0	1 372 152	0	699 228
Impôts exigible sur résultat	471 658		245 830	
Impôts différés (variations) sur résultat				
VIII- Résultat net de l'exercice	0	900 494	0	453398

Source : Document interne de l'entreprise

Tableau n°03-17 : Compte de résultat**Activité : Production industrielle**

Rubriques		2017		2016	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués		27 263 268		70 460 979
	Pst de services				
	Ventes de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des rabais, remises, ristournes			27 263 268		70 460 979
Production stockée ou déstockée			25 959 502		452 081
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
IX- Production de l'exercice			53 222 770		70 913 059
Achats de marchandises vendues					
Matières premières		46 829 561		55 693 046	
Autre approvisionnements				53 700	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		18 881		175 129	
Service extérieurs :					
- Location					
- Entretien, réparations et maintenance		40 471		86 314	
- Prime d'assurances					
- Rémunération d'intermédiaires et honoraires		172 053		139 219	
- Publicité		11 616		27 181	
- Déplacement, missions et		12 575		276 236	

réceptions				
Autre services	208 908		766 936	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
X- Consommations de l'exercice	47 294 065			
XI- Valeur ajoutée (I-II)	0	5 928 705	0	13 695 299
Charges de personnel	1 180 033		2 203 298	
Impôts et taxes et versements assimilés				
XII- Excédent brut d'exploitation	0	4 748 671	0	11 491 473
Autres produits opérationnels				
Autres charges opérationnelles	325 775		1 470 053	
Dotations aux amortissements	1 602 651		1 501 161	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
XIII- Résultat opérationnel	0	2 820 317	0	8 520 263
Produit financiers				29 540
Charges financières	1 031 025		959 539	
XIV- Résultat financier	1 031 025	0	959 539	
XV- Résultat avant impôts	0	0	0	0
Impôts exigible sur résultat	0		0	
Impôts différés (variations) sur résultat				
XVI- Résultat net de l'exercice	0	1 789 291	0	7 590 264

Source : Document interne de l'entreprise

Le tableau des indicateurs ci-dessus donne un aperçu sur les résultats de l'entreprise durant l'exercice 2017, et de l'évolution des principaux agrégats de gestion par rapport à l'exercice 2016.

✓ **CHIFFRE D'AFFAIRES :****Tableau n°03-18 : Chiffre d'affaires**

Rubriques	Valeurs2017	Valeurs 2016	Evolution	En%
Ventes de Marchandises	29 317 821,00	17 703 078,00	11 614 743 ,00	40%
Ventes de produits Finis	27 263 268,00	70 460 979,00	-43 197 711,00	158%
TOTAL CA	56 581 089,00	88 164 057,00	-31 582 968,00	56%

Source : Nous même a partir du compte de résultat consolidé

- L'exercice 2017 a connue baisse très importante du chiffre d'affaires soit 56%.
- Le poste ventes de marchandises a enregistré une hausse de 11 614 KDA.
- A l'inverse le poste vente de produit finis indique une baisse importante de 43 198 KDA.

✓ **Production globale :**

Contrairement à la diminution du niveau d'activité, la production globale a augmenté de 25 508 KDA due à la variation de la production stockée au 31/12/17.

✓ **Consommations intermédiaires :****Tableau n°03-19 : Consommations intermédiaires**

U= DA

Comptes	Valeurs 2017	Valeurs 2016	Evolution	En%
Achats de Marchandises Vendues	26 651 006 ,00	15 974 663,00	10 676 343,00	40%
Matière premiers	46 829 561,00	55 693 046,00	-8 863 485,00	-19%
Autres Approvisionnements	-	53 700,00	-53 700,00	-100%

Autres Consommations	39 189,00	175 129,00	-135940,00	-346%
Locations Immobilières	84 000,00	108 000,00	-24 000,00	-29%
Remun. D'intermédiaires et honoraires	204 120,00	155 453,00	48 667,00	23%
Publicité	24 110,00	34 010,00	-9 900,00	-41%
Déplacements, missions et réceptions.	26 100,00	345 639,00	-319 539,00	-1224%
Autres services.	433 599,00	882 027,00	-448 428,00	-103%
TOTAL	74 291 684,00	73 421 668,00	870 016,00	01%

Source : Nous même a partir du compte se résultat

L'évolution de ce poste indique une petite augmentation de 01% et ce malgré la baisse de la production globale de 07%.

✓ **Valeur Ajoutée :**

Elle représente la première richesse créée par l'entreprise en V.A se présente comme suit :

- La quote-part de chaque activité en V.A se présente comme suit :

1. Import-export : 2 320 KDA
 2. Production industrielle : 5 929 KDA
- TOTAL : 8 249 KDA

✓ **Charges de personnel :**

En constate une diminution de la masse salariale versée de 1 023 KDA, suite à la diminution du nombre des salaires.

✓ **Impôts et Taxes :**

Ce compte fait ressortir un montant de 410 KDA, il représente la taxe sur l'activité professionnelle des ventes de marchandise.

Il est comme suit :

Tableau n°03-20 : TAP

U= DA.

Libellé	Montant
TAP	410 448,00

✓ **Résultat Opérationnel :**

Elle est positive, Elle passe de 9 523 KDA en 2016 à 4 250 KDA en 2017, soit une régression de 5 273 KDA.

✓ **Résultat financier :**

Il est négatif de 1 089 KDA. Il représente les pertes de changes des opérations d'importation pour les deux activités.

✓ **Résultat net de l'exercice :**

Le résultat net passe 8 044 KDA en 2017 à 2 690 KDA en 2016, soit une baisse de 5 354 KDA.

La quote-part de chaque activité en résultat net est :

Tableau n°03-21 : Résultat net

U=KDA

Activité	Résultat Net 2017	Résultat Net 2016	Evolution	En%
Import-export	900 494,00	453 398,00	447 096,00	50
Production Industrielle	1 789 291,00	7 590 264,00	-5 800 973,00	-324
TOTAL RESULTAT NET	2 689 785,00	8 043 662,00	-5 353 877,00	-199

Source : Nous même a partir du comptes de résultat

4 : Certification des rémunérations versées aux cinq personnes les mieux rémunérées

Conformément a l'article 680 du code de commerce « Dans un délai de 15 jours avant la tenue de l'assemblée générale ordinaire, tout actionnaire a le droit d'obtenir communication :

- ✓ De l'inventaire du tableau de comptes des résultats, des documents de synthèse, du bilan et de la liste des administrateurs du conseil d'administration et du directoire ou du conseil de surveillance.
- ✓ Des rapports des commissaires aux comptes qui seront soumis à l'assemblée.
- ✓ Du montant global, certifié exact par les commissaires aux comptes, des rémunérations versées aux personnes les mieux rémunérées, le nombre de ces personnes étant de cinq ». ⁵⁵

Alors, les rémunérations brutes globales des cinq personnes les mieux rémunérées au cours de l'exercice 2017 s'élèvent à la somme de :

Tableau n°03-22 : tableau des cinq rémunérations les plus élevés

Nom et prénom	Fonction	Salaire de poste	Net à payer
Dilmi Houcine	Opérateur Machine	220 140,00	202 262,10
Beldjoudi Omar	Agent Polyvalent	218 520,00	201 082,20
Meeraakchi Kafia	Ouvrière	217 800,00	194 558,00
Toureche Sofiane	Agent Polyvalent	217 800,00	194 427,00
Djaarfi Naima	Agent Polyvalent	117 818,00	105 408,05
TOTAL		991 898,10	897 737,35

Source : Document interne de l'entreprise

5 : Résultats nets des cinq (05) dernières exercices clos :

Selon l'article 678 du code de commerce

⁵⁵ Article 680 du code de commerce, P.174.

Tableau 03-23 : Résultats des 05 derniers exercices

Exercice	Nature	Résultat
2013	Bénéfice	624 985,72
2014	Bénéfice	7 976 506,78
2015	Bénéfice	8 043 662,26
2016	Bénéfice	4 582 259,02
2017	Bénéfice	2 689 785,33

Source : Document interne de l'entreprise

6 : Rapport spéciale sur les conventions réglementaires :

Au terme de l'article 628 du décret n° 93/08 du 25 avril 1993 et des textes subséquents modifiant et complétant l'ordonnance n° 75/59 du 26 septembre 1975 portant code de commerce, il est stipulé « toute convention entre une société et l'un de ses administrateurs, soit directement, soit indirectement, doit à peine nullité, être soumise à l'autorisation préalable du conseil d'administration, après rapport du commissaire aux comptes. Il en est de même pour les conventions entre une société est propriétaire associé ou non, gérant administrateur ou directeur de l'entreprises. L'administrateur, qui se trouve dans l'un des cas ainsi prévus, est tenu d'en faire la déclaration au conseil d'administration. »

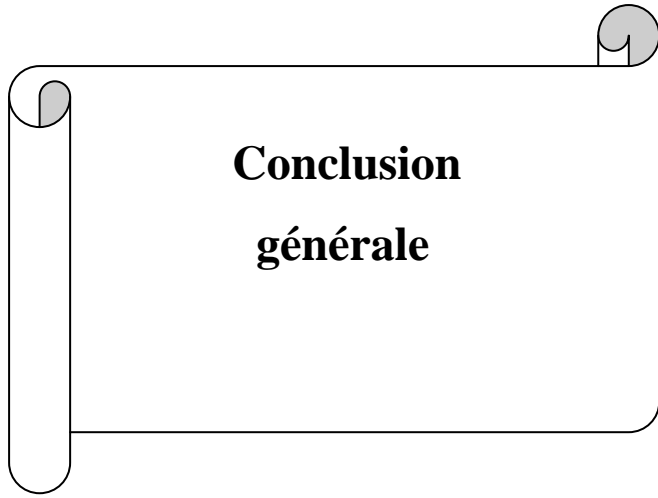
Nous informons, les gérants et associés de la SARL El Hadj Laala Tapis et Couvertures que nous n'avons pas eu connaissance de convention visées par l'article précité lors des contrôle des comptes de l'exercice 2017.

7 : Recommandation à mettre en application :

Afin de permettre un suivi rigoureux de la gestion financière et comptable de l'entreprise, et de garantir la fiabilité des enregistrements, il est indispensable de prendre en charge les points suivants :

- Mettre en place un système de calcul des couts et prix de revient par produit pour l'activité de fabrication de toiles industrielle.

- Un plan des comptes convergence SCF à six chiffres est plus recommandé pour permettre l'enregistrement adéquat et ordonnés des opérations.
- Conformément à l'article 82 LF 2017, l'entreprise est appelée à réinvestir la part de bénéfices correspondant à 30% des avantages d'exploitation (TAP et IBS) dans un délai de 04ans. La date de mise en vigueur est le 01-01-2017.



**Conclusion
générale**

Conclusion générale

L'objectif de cette recherche était de comprendre la démarche de la profession du commissariat aux comptes. De manière plus détaillée ce travail révèle trois apports conceptuels importants, le premier est lié à la compréhension de concept de l'audit et du commissariat aux comptes, le second, à la démarche suivie par l'auditeur légal lors de l'exécution de sa mission, et le troisième contribue au déroulement de la mission au sein de l'entreprise SARL Hadj Laala tapis et couverture.

Tout au long de ce mémoire, nous avons fait un tour sur les approches théoriques mise en place en ce qui concerne l'aspect de l'audit et commissariat aux comptes et son démarche. Dans un deuxième temps l'enquête sur terrain permet de mieux comprendre la mission et dans le but de développer notre recherche.

Test des hypothèses :

H1 : le commissaire aux comptes est un acteur incontournable dans la vie des entreprises et qui pratique une mission d'ordre légal.

Nous avons essayé de prouver cette hypothèse à travers le premier chapitre et finalement nous avons arrivé pour confirmer l'hypothèse où nous concluons que le commissaire aux comptes est un acteur indépendant et qui pratique une mission d'ordre légale.

H2 : La loi régissant la profession n'as pas négligé les responsabilités fondamentales du commissaire aux comptes.

En examinant et en analysant les articles et les dispositions de la loi 10/01, il s'avère que le législateur a abordé les trois responsabilités qui sont :

- Responsabilité civile ;
- Responsabilité pénale ;
- Responsabilité disciplinaire.

Donc la deuxième hypothèse est confirmée.

H3 : Pour être efficace le commissaire aux comptes doit s'appuyer sur les étapes suivantes : prise de connaissance de l'entité, l'analyse des procédures de contrôle interne et le contrôle des comptes.

Cette étude, nous permis de vérifier que la méthodologie utilisé par le commissaire aux comptes va s'appuyer sue une démarche. Cette démarche comporte quatre étapes principales sont :

- Prise de connaissance de l'entité ;
- Evaluation de contrôle interne ;
- Le contrôle des comptes ;
- Opinion et rapport.

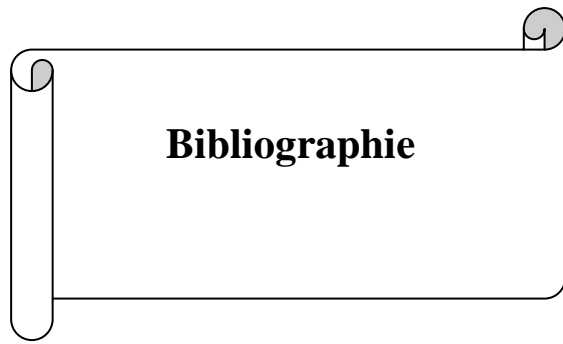
Ceci nous conduit donc, à confirmer partiellement notre troisième hypothèse.

Notre recherche n'était pas facile à réaliser vu le thème de recherche étant trop vaste, par conséquence sa maîtrise est presque impossible et le manque du temps. Car nous avons eu une difficulté de réaliser ce stage pendant un seul mois aussi lors de la réalisation de ces rapports vus la complexité de ce sujet.

Tel que nous avons pu le constater tout au long de notre étude, la pratique de commissariat aux comptes reste une profession qui demande un suivi rigoureux des normes et du programme du travail qui doit être claire.

Nous avons prêt l'honneur d'effectuer cette recherche sur ce sujet, hors que il existe d'autre thèmes a abordé et qui ont un rapport avec ce sujet, nous proposons quelque exemple comme :

- Le comité d'audit ;
- La pratique de l'audit en Algérie et les normes internationales d'audit.
- L'audit externe réalité et perspective.



Bibliographie

Bibliographie

➤ Ouvrage :

- ALAIN, (M) : les audits financiers comprendre les mécanismes du contrôle légale, édition d'organisation, Paris, 1999.
- Elisabeth Bertin, Christophe Godowski, Rédha Khelassi : Manuel comptabilité & audit, édition Berti, Alger 2013.
- Riadh Manita, l'audit externe : démarche générale et processus d'évaluation des risques, Paris, février 2008.
- Jacques Villeneuve, c.a, Le contrôle interne guide de procédures, Edition, Québec, janvier 1995.
- Jaques, Renard, théorie et pratique de l'audit interne, Edition d'organisation, Paris 2010.
- Henri-pierre Maders, Jean-Luc Masselin, Contrôle interne des risques, Edition d'organisation, Paris 2004.
- Curaba Sandra, Jarlaud Yannick, Curaba Salvatore, Evaluation des risques, Edition Afnor, 2005.
- Alain Mikol, Audit et commissariat aux comptes,e-theque,(12^{ème} édition à jour au 15 février2014.
- Christelle Baratay, comptabilité et audit, Edition Gualino, 2016-2017.
- Jean-Pierre Madoz, Les fondamentaux de l'audit qualité, Édition afnor, 2011.
- Jean-Charles Bécour, Henri Bouquin, Audit opérationnel efficacité, efficience ou sécurité, Édition, Economica, Paris 1996.
- BATUDE(D), l'audit comptable et financier, édition NATHAN,1997.

➤ Textes règlementaire :

- La loi 10-01 relative aux professions de l'expert comptable, commissaire aux comptes et comptable agréé 2010.
- Code de commerce algérien.
- Code pénale algérien.

- Journal officiel de la république algérienne N°45.
- Loi de finance de l'Algérie 2017.
- Code de travail algérien.
- Code des impôts et taxes assimilés

➤ **Travaux universitaires :**

- Thème de rapport de commissaire aux comptes en Algérie, avril 2009.
- Vincent De Paul Sanon, Essai de planification d'une mission de commissariat aux comptes dans un cabinet d'expertise comptable : Cas de COREX, Audit et Conseil (Sénégal).

➤ **Sites web :**

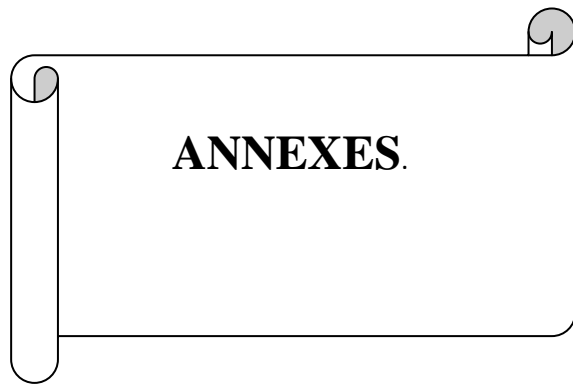
- <http://www.l-expert-comptable> .
- www.cloudfront.net
- www.cloudfront.net
- www.imacaudit.com/documentation/audit-financier/les-normes-internationales-daudit/.
- <https://www.memoireonline.com>
- <https://www.petite-entreprise.net>

➤ **Revues**

- Document interne de la SARL Hadj Laala tapis et couverture.
- Revue périodique N°04.

➤ **Autre**

- Mokrani A/Karim, support de cours, école supérieur de commerce, Alger, 2016.



Annexe 01

LA LOI N °10-01 RELATIVE AUX PROFESSIONS D'EXPERT COMPTABLE, DE COMMISSAIRE AUX COMPTES ET DE COMPTABLE AGRÉÉ

CHAPITRE I :

DISPOSITION GÉNÉRALES

ARTICLE 6 : Après agrément, avant inscription à l'ordre national, à la chambre nationale ou à l'organisation nationale et, avant toute entrée en fonction, l'expert comptable, le commissaire aux comptes et le comptable agréé prêtent serment auprès de la cour territorialement compétente de leur domicile, en les termes suivants :

« أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام و أتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي و أن اکتتم سر المهنة و أسلك
في كل الامور سلوك المتصرف المحترم الشريف و الله على ما أقول شهيد »

Un procès-verbal est adressé conformément aux dispositions en vigueur.

CHAPITRE II :

DISPOSITIONS COMMUNES AUX PROFESSIONS D'EXPERT COMPTABLE DE COMMENTAIRE AUX COMPTES ET DE COMPTABLE AGREE.

Article 7 : Nule expert-comptable, commissaire aux comptes ou comptable agréé ne peut être inscrit au tableau de l'ordre national des experts-comptables, de la chambre des commissaires aux comptes ou de l'organisation nationale des comptables agréés, s'il n'a pas été, au préalable, agréé par le ministre chargé des finances.

Les conditions et les modalités d'agrément sont déterminées par voie réglementaire.

Article 8 : pour exercer la profession d'expert-comptable, la profession de commissaire aux comptes ou la profession de comptable agréé, il faut remplir les conditions suivantes :

1. Être de nationalité algérienne ;
2. Être titulaire d'un des diplômes suivants pour l'exercice de ces professions ;
 - a. Être titulaire pour la profession d'expert-comptable, du diplôme algérien d'expertise comptable ou d'un titre reconnu équivalent ;

- b. Être titulaire, pour la profession de commissaire aux comptes, du diplôme algérien de commissaire aux comptes ou d'un titre reconnu équivalent ;
 - c. Être titulaire, pour la profession de comptable agréé, du diplôme algérien de comptable ou d'un titre permettant l'exercice de la profession ;
3. Jouir de tous les droits civiques ;
 4. Ne pas avoir fait l'objet d'une condamnation pour crime ou délit, autre qu'involontaire, de nature à entacher l'honorabilité de la profession ;
 5. Être agréé par le ministre chargé des finances et être inscrit au tableau de l'ordre national des experts-comptables ou de la chambre nationale des comptable agréés dans les conditions prévues par la présente loi ;
 6. Prêter le serment prévu à l'article 7 ci-dessus ;

Les titres et diplôme visés aux alinéas à et b ci-dessus sont délivrés par l'institut d'enseignement spécialisé placé auprès du ministre chargé des finances ou par des instituts agréés par celui-ci.

Le concours pour l'accès à l'institut d'enseignement spécialisé ou instituts agréés n'est ouvert qu'aux candidats titulaires d'un diplôme universitaire dans la spécialité fixée par voie réglementaire.

Le titre et diplôme visés à l'alinéa c ci-dessus sont délivrés par les établissements de formation professionnelle placés auprès du ministre chargé de la formation professionnelle ou par des établissements agréés par celui-ci ou par des établissements d'enseignement supérieur.

CHAPITRE IV :

DE L'EXERCICE DE LA PROFESSION D'EXPERTS-COMPTABLE

Article 18 : Est expert-comptable , au sens de la présente loi, toute personne qui, en son propre nom et sous sa responsabilité, a pour mission d'organiser, de vérifier, de redresser et d'analyser les comptabilité et les missions comptes de toute nature des entreprises des comptes, dans les cas légalement prescrits par la loi.

Il est habilité, sous réserve des dispositions contenues dans la présente loi, à exercer la fonction de commissaire aux comptes.

L'expert comptable fait aussi profession de tenir, centraliser, ouvrir, arrêter, surveiller et consolider les comptabilité des entreprises et organismes auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail.

CHAPITRE V :

DE L'EXERCICE DE LA PROFESSION DE COMMENTAIRES AUX COMPTES

Article 22 : Est commissaire aux comptes, au sens de la présente loi, toute personne qui, en son nom propre et sous sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions de la législation en vigueur.

Article 23 : Le commissaire aux comptes a pour mission de :

- Certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et qu'ils donnent une image fidèle des résultats des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine des sociétés et des organismes,
- Vérifier la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion fourni par les dirigeants aux actionnaires, associés ou porteurs de parts,
- Donner un avis sous forme de rapport spécial, sur les procédures de contrôle interne adoptées par le conseil d'administration, le directoire ou le gérant.
- Apprécier les conditions de conclusion des conventions entre l'entreprise contrôlée et les entreprises ou organismes qui lui sont affiliés ou avec les entreprises et organismes dans lesquels les administrateurs et dirigeants ont un intérêt direct ou indirect ;
- Signaler, aux dirigeants et à l'assemblée générale ou à l'organe délibérant habilité, toute insuffisance de nature à compromettre la continuité d'exploitation de l'entreprise ou de l'organisme et dont il a pu avoir connaissance.

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

Article 27 : la durée du mandat du commissaire aux comptes est de trois ans(03) renouvelable une (01) fois. Au- delà de deux mandats consécutifs, la désignation du même commissaire aux comptes ne peut intervenir qu'au terme de trois années.

Si les comptes de la société ou de l'organisme contrôlé ne sont pas certifiés sur deux exercices (2) comptable successif, le commissaire aux comptes est tenu d'informer le procureur de la république territorialement compétente.

Dans ce cas, le mandat du commissaire aux comptes ne peut être renouvelé.

CHAPITRE VIII

RESPONSABILITÉS DES EXPERT-COMPTABLES, DES COMMISSAIRES AUX COMPTES ET DES COMPTABLES AGRÉÉS

Article 63 : La responsabilité disciplinaire de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréé est engagée devant la commission de discipline du conseil national de la comptabilité, même après leur démission, pour toute infraction ou manquement aux règles professionnelles, technique ou déontologies commise pendant l'exercice de leurs fonctions.

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

- L'avertissement,
- Le blâme,
- La suspension temporaire, pour une durée maximale de six (06) mois,
- La radiation du tableau.

Tout recours contre des sanctions disciplinaires se fait devant la juridiction compétente conformément aux procédures légales en vigueur.

Le degré des fautes ainsi que les sanctions qui s'y rapportent sont fixés par voie réglementaire.

CHAPITRE IX :
INCOMPATIBILITÉS ET INTERDICTIONS

Article 65 : Il est interdit au commissaire aux comptes :

- D'assurer professionnellement le contrôle des comptes des sociétés dans lesquelles il détient directement ou indirectement des participations ;
- D'accomplir des actes de gestion, ni directement, ni par association ou substitution aux dirigeants,
- D'accepter, même temporairement, des missions de contrôle préalable des actes de gestion,
- D'accepter des missions d'organisation ou de supervision de la comptabilité de l'entreprise ou de l'organisme contrôlés,
- D'exercer la fonction de conseiller fiscal ou la mission d'expert-judiciaire auprès d'une société ou d'un organisme dont il contrôle les comptes ;
- D'occuper un emploi salarié dans la société ou l'organisme qu'il a contrôlé moins de trois ans après la cessation de son mandat.

Annexe 2

Société

Monsieur le Gérant

Le .././20N

Objet : Lettre de mission commissaire aux comptes

Monsieur X, Gérant de la société

Je vous confirme par la présente les termes et les conditions de mise en œuvre de ma mission de commissaire aux comptes pour l'exercice 20N. Dans le cadre de cette mission, je procéderai à un audit des comptes annuels de votre société pour l'exercice clos-le N. Cet audit aura pour objectif d'exprimer une opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle que donnent les comptes de cet exercice. Je procéderai à cet audit dans le respect du code de déontologie de la profession, selon les normes d'exercice professionnel. Ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes ne comportent pas d'anomalies significatives. Je vous rappelle à ce titre qu'un audit consiste à examiner, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, les éléments justifiant des montants et informations figurant dans les comptes. Il consiste également à apprécier les principes comptables suivis et les estimations significatives retenues et la présentation d'ensemble des comptes. Je tenais à souligner que du fait du recours à la technique des sondages et des autres limites inhérentes à l'audit, ainsi que de celles inhérentes au fonctionnement de tout système comptable et de contrôle interne, le risque de non détection d'une anomalie significative ne peut être totalement éliminé.

Je suis soumis au secret professionnel conformément aux dispositions du Code de commerce. Je ne peux être relevé de ce secret professionnel que dans les conditions strictement précisées par la loi. La direction ne peut pas me délier de ce secret professionnel. Les papiers de travail et les dossiers que j'aurais élaborés durant ma mission.

Cependant le Code de commerce m'oblige à informer les actionnaires des irrégularités que j'aurais découvertes à l'occasion de mes contrôles et à révéler au Procureur de la République les faits délictueux dont j'aurais connaissance.

Je vous rappelle que l'établissement des comptes annuels de votre société vous incombe et que cette responsabilité implique la tenue d'une comptabilité et un système de contrôle interne adéquats, la définition et l'application de politiques d'arrêté des comptes et des mesures de sauvegarde des actifs.

Au cours de ma mission, je serai amené également à vous demander la confirmation écrite de certaines déclarations, notamment celles concernant les engagements éventuels de votre société vis-à-vis de tiers et les contentieux en cours ou potentiels. Je souligne par ailleurs que ma mission de commissaire aux comptes implique certaines vérifications ou travaux spécifiques. A ce titre, je vous rappelle que vous devrez m'informer dans les délais de toute convention réglementée et me fournir le détail de leurs termes et modalités, et me communiquer par avance les documents et informations adressés aux actionnaires pour la vérification préalable à leur diffusion. Je compte sur l'entière collaboration de votre personnel afin qu'il mette à ma disposition l'ensemble des documents comptables et autres informations nécessaires à ma mission. Mes honoraires sont fonction du temps passé,

Cette lettre restera en vigueur pour les exercices futurs, sauf en cas de modifications majeures dans les activités de votre société. Je vous serais obligé de bien vouloir me retourner un exemplaire de la présente en marquant votre accord sur ses termes.

Je vous remercie de la confiance que vous m'accordez et vous prie d'agréer toutes mes salutations distinguées

Fait Le.. ../20N

X..... Z.....

Commissaire aux Comptes

NIS. | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Indiquez ci-contre la lettre et le numéro d'article de votre imposition établie au titre de l'année | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES

TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE

ANNEE :.....

**Timbre
à Date du Service**

DECLARATION RELATIVE A L'EXERCICE DUAU.....

OU DE LA PERIODE DU.....AU.....

Série Gn°4 bis - 2003

A

IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE:

1) Désignation de l'Entreprise (Raison Social et Forme):.....

.....

2) Activites exercées (souligner l'activité principale):.....

.....

Code Activité :

| | | | | | | |

Numéro du Registre du Commerce :

| | | | | | | |

3) Adresses :

-Du siège Social ou du principal Etablissement :
Au 1er Janvier

.....

.....Téléphone :

Au 1er Janvier (En cas de changement d'adresse en cours d'année).

.....

.....

NOM ET ADRESSE DU COMPTABLE OU DU CONSEIL DONT L'ENTREPRISE A UTILISE LES SERVICES

(Préciser si ces techniciens font ou non partie du personnel salarié de l'entreprise)

.....

.....Numéro d'Identification Statistique : | | | | | | | |

- Le montant des sommes à indiquer sur la présente déclaration doit être arrondi au dinar le plus voisin, toute somme inférieure à 50 centimes est négligée et toute somme égale ou supérieure à 50 centimes est comptée pour un dinar

B

RECAPITULATION DES ELEMENTS D'IMPOSITION

1) IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES

	DA,	Ct
a) Bénéfice global (reporter le montant de la ligne wx figurant au tableau n°1)..... ➔		
Dont :		
- Bénéfice taxé au taux de		
- Bénéfice taxé au taux de		
- Bénéfice taxé au taux de		
Bénéfice Exonéré.....		
B) Déficit (reporter le montant de la ligne wy figurant au tableau n°1)..... ➔		

2) TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE

Nature des opérations	Nature des opérations vendues ou des opérations réalisées	Montant brut du chiffre d'affaires correspondant avant application de la réfaction
OPERATIONS IMPOSABLES :		DA, Ct
Montant des opérations de ventes en gros sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects.....		,
Montant des ventes au détail, portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects.....		,
Montant des opérations de ventes effectuées par les concessionnaires dont les activités sont autorisées conformément à l'article 83 de la loi relative à la monnaie et au crédit.....		,
Opération de ventes au détail de leur propre production effectuées par les torréfacteurs de café.....		,
Opération de ventes en gros.....		,
Autres opérations ouvrant droit à la réfaction.....		,
Ventes et opérations ne bénéficiant pas de réfaction.....		,
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES IMPOSABLE (1).....		,
Opération exonérées :		
.....		,
.....		,
.....		,
.....		,
.....		,
.....		,
.....		,
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES EXONERE (2).....		,

C

IMPUTATION**1 - Crédit d'impôt :****IBS retenu à la source au titre des revenus des capitaux mobiliers perçus :**

	DA,	Ct
- Valeurs mobilières		
- Revenus des créances, dépôts et cautionnement		
- TOTAL à imputer à titre de crédit d'impôts(*)		

2 - Avoir fiscal

Le Montant à imputer est égal à 30% des dividendes perçus(à reporter ci-contre).....

(*) Joindre Justificatif

D

Répartition Des Produits Des Actions Et Parts Sociales Ainsi Que Des Revenus Assimilés Distribués

1) Montant global brut des distributions correspondant aux intérêts, dividendes, revenus et autres parts sociales payables aux associés; actionnaires et porteurs de parts, sur présentation ou remise de coupons ou d'instruments représentatifs de coupons (1).

Payé par la société elle-même(a)

Payé par un établissement chargé du service des titres.....(b)

2) Montant des distributions correspondant à des rémunérations ou avantages dont la société ne désigne pas les bénéficiaires(2).....(c)

3) Etat nominatif détaillé des prêts, avances ou acomptes consentis aux associés actionnaires et porteurs de parts soit directement, soit par personne ou sociétés interposées.
(si le cadre est insuffisant, joindre à la présente déclaration un état du même modèle).

Nom, Prénom, qualité(associé, associé-gérant, administrateur) et adresse complète du domicile de chacun des bénéficiaires de ces distributions	Nature du versement	Année du versement	Montant des sommes versées
..... N.I.S.			
..... N.I.S.			
..... N.I.S.			
..... N.I.S.			
TOTAL :			→ (d)

4) Etat nominatif détaillé des distributions autres que celles visées aux lignes 1, 2, et 3 ci-dessus:
(si le cadre est insuffisant, joindre à la présente déclaration un état du même modèle).

Nom, Prénom, qualité(associé, associé-gérant, administrateur) et adresse complète du domicile de chacun des bénéficiaires de ces distributions	Nature du versement	Année du versement	Montant des sommes versées avant la retenue à la source de l'impôt
a) Distribution correspondant aux produits des parts sociales dans les SARL			
..... N.I.S.			
..... N.I.S.			
TOTAL :			→ (e)
b) autres distributions (3)			
..... N.I.S.			
..... N.I.S.			
TOTAL :			→ (f)
5) Montant total des revenus répartis (total a+b+c+d+e+f.....)			→ (g)

1) Il s'agit des intérêts, dividendes, revenus et autres produits des actions et parts sociales dont le paiement donne lieu à l'établissement d'un reçu de coupon;

2) Il convient de porter dans ce cadre le montant des sommes versées ou des avantages alloués au titre de ces distributions au cours de l'exercice.

3) Ces distributions comprennent notamment :

- Les tantièmes ordinaires et autres rémunérations allouées aux administrateurs et non déductibles pour le calcul du bénéfice.

- Les distributions ne résultant pas de déclarations régulières des organes compétents de la société, notamment : intérêts excédentaires des comptes courants d'associés, dons et subventions non admis dans les charges

Dépenses de caractère somptueuses, rémunérations excessives ou non déclarées exclues des charges déductibles.

E**REMUNERATION VERSEES AUX MEMBRES DE CERTAINES SOCIETES**

Ce cadre concerne les SARL, les sociétés en commandite par action, les sociétés civiles constituées sous forme de sociétés par actions et les sociétés de personnes ayant opté pour le régime d'imposition des sociétés par actions (si le cadre est insuffisant, joindre un état du même modèle).

Nom, Prénom, domicile, qualité et Matricule fiscal de : - Tous les associés pour les SARL. - Tous les associés des sociétés en commandite par actions. - Tous les membres des sociétés civiles constituées sous forme de sociétés par actions. - Tous les associés des sociétés de personnes ayant opté pour le régime d'imposition des sociétés de capitaux.	Pour les SARL Nombre de parts Sociales ou de bénéfices appartenant à chaque associé	Année de versement	A titre de traitement émoulement et indemnités proprement dits	MONTANT DES SOMMES VERSEES			
				A titre de frais de représentation, de missions et de déplacements		A titre de frais professionnels autres que ceux visés dans les colonnes 5 et 6	
				Indemnités forfaitaires	Remboursements	Indemnités forfaitaires	Remboursements
1	2	3	4	5	6	7	8
N.I.S.							
N.I.S.							
N.I.S.							
N.I.S.							
N.I.S.							
N.I.S.							

F**BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT DU SOLDE DE LIQUIDATION IBS**

ANNEE/PERIODE :

Bénéfice ou déficit déclaré:.....
(Ligne n°49 ou 24, tableau 1 Liasse fiscale)

- SOLDE - CREDITS IMPUTABLES	MONTANT	EXCÉDENT
Crédits imputables *		
Avoir fiscal		
SOLDE DE LIQUIDATION		

*Joindre tous justificatifs

Cadre Réservé au Receveur :

BAV n°

Payé par chèque :

- Bancaire n°.....

Tirée sur l'agence :

- Postal n°

Quittance n°.....

Cachet et timbre à date

Cadre réservé au contribuable :

Certifié sincère et véritable le contenu du présent bordereau et conforme aux écritures comptables.

Le

Cachet et signature

Liste des matières

Résumé

Remerciements

Dédicaces

Liste des tableaux

Liste des abréviations

Liste des annexes

Sommaire

Introduction générale.....1

Chapitre I : généralité sur l’audit et du commissariat aux comptes.....5

Introduction.....6

Section 1 : les concepts fondamentaux de l’audit.....7

1. Définition de l’audit.....7

2. Les principes d’audit.....7

3. Les différents types d’audit.....8

Section 2 : Le cadre théorique du commissariat aux comptes en Algérie.....10

1. L’historique du commissariat aux comptes en Algérie.....10

2. Définition du commissariat aux comptes.....11

3. Les normes algériennes d’audit.....12

4. Les conditions liées à la fonction.....13

4.1 Accès à la profession de commissaire aux comptes.....13

4.2 : Devenir un commissaire aux comptes14

4.3 : Procédure d’inscription sur la liste des commissaires aux comptes.....16

4.4 : Les incompatibilités et les interdictions de la profession du commissariat aux comptes.....16

4.5 : Nomination du commissaire aux comptes.....18

4.6 : La durée du mandat du commissaire aux comptes.....19

5 : La cessation de la fonction.....	19
6 : Les normes internationales relatives à la profession du commissaire aux comptes...20	
6.1 : Définition de la norme.....	20
6.2 : Les normes internationales d’audit.....	21
6.3 : Les normes internationales régissant la fonction de commissaire aux comptes...23	
6.3.1 : norme de comportement professionnel.....	23
6.3.1.1 : Indépendance.....	23
6.3.1.2 : Compétence.....	23
6.3.1.3 : Qualité du travail.....	24
6.3.1.4 : Secret professionnel.....	24
6.3.2 : norme de travail.....	24
6.3.2.1 : Normes de travail relatives à la certification.....	24
6.3.2.2 : Normes de travail relatives aux vérifications spécifiques.....	26
6.3.2.3 : norme de rapport.....	27
Section 3 : Les droits et les obligations du commissaire aux comptes.....	28
3.1 Les droits du commissaire aux comptes.....	28
3.1.1: Une mission permanente.....	28
3.1.2 : Droit à l’information et pouvoir d’investigation.....	28
3.1.3 : Droit de rémunération.....	28
3.2 Les obligations du commissaire aux comptes.....	29
3.2.1: Non immixtion dans la gestion.....	29
3.2.2: L’obligation de l’information.....	29
3.2.3: Obligation professionnel.....	29
Section 4 : Mission et responsabilité du commissaire aux comtes.....	31

A : Les missions du commissaire aux comptes.....	31
4.1 : Les missions permanentes	31
4.1.1 : Certification.....	31
4.1.2 : Vérification.....	31
4.1.3 : Acceptation des conventions particulières.....	31
4.1.4 : Signaler aux dirigeants et l'assemblée générale.....	31
4.2 : Les missions particulières ou spéciales du commissaire aux comptes.....	32
B : les responsabilités du commissaire aux comptes.....	33
1 : Responsabilité civile.....	33
1.1 La faute.....	33
1.2 Le dommage.....	34
1.3 Lien de causalité entre la faute et le dommage.....	34
2 : Responsabilité pénale.....	34
3 : Responsabilité disciplinaire.....	34
Conclusion générale.....	36
Chapitre II : La démarche du commissaire aux comptes.....	37
Introduction.....	38
Section 1 : Désignation et prise de connaissance de l'entreprise.....	39
1 : Prise de connaissance de l'entreprise et son environnement.....	39
1.1 : Constitution ou mise à jour du dossier permanent.....	39
1.1.1 : Premier contact avec l'entreprise.....	40
1.1.1.1 L'entretien.....	40
1.1.1.2 Etude de la continuité d'exploitation... ..	40
1.1.2 : Réaliser les procédures d'évaluation du risque.....	41
1.1.2.1 : l'étude de l'environnement.....	41
1.1.2.2 : L'étude de l'organisation et politiques de contrôle.....	41
1.1.2.3 : Etude du bilan et du compte de résultat.....	41
1.1.3 : Définir la stratégie.....	41

1.2 : Appréciation des risques inhérents.....	42
1.2.1 : Le risque inhérent.....	42
1.2.2 : Fixation du seuil de signification préliminaire.....	42
1.2.2.1 : Le seuil de signification.....	42
1.2.2.2 : Evaluation du seuil de signification.....	42
1.2.3 : La rédaction du plan d’audit et des programmes de travail.....	43
Section2: L’analyse des procédures de contrôle interne.....	44
1 : Définition de contrôle interne.....	44
2 : Les objectifs de contrôle interne.....	44
3 : Les outils et techniques de contrôle interne.....	44
3.1 : La séparation des tâches.....	44
3.2 : La piste d’audit.....	45
3.3 : La restriction des accès.....	45
3.4 : Les délégations de pouvoir et les procédures d’autorisation.....	46
3.5 : La protection physique.....	46
3.6 : L’autocontrôle.....	46
3.7 : L’écriture des procédures.....	46
4 : L’évaluation du contrôle interne.....	47
4.1 : L’analyse des processus de l’entreprise.....	47
4.1.1 : La prise de connaissance de l’organisation.....	47
4.1.2 : La collecte d’information sur les processus et les procédures.....	47
4.1.3 : La formalisation de l’information sur les processus et les procédures.....	48
4.2 : L’identification et l’évaluation des risques.....	51
4.2.1 : L’identification des risques.....	51
4.2.2 : L’évaluation des risques.....	51
4.2.3 : La construction de la matrice des risques.....	52
4.3 : L’évaluation des contrôles.....	52
Section 3 : Le contrôle des comptes.....	53
3.1 : Technique de contrôle.....	53
3.1.1 : Inspection des enregistrements ou des documents.....	53
3.1.2 : Inspection des actifs corporels.....	54

3.1.3	: Observation physique.....	54
3.1.4	: Demande d'information.....	54
3.1.5	: Demande de confirmation des tiers.....	54
3.1.6	: Vérification d'un calcul.....	54
3.1.7	: Ré-exécution.....	55
3.2	: Caractère probants des éléments collectés.....	55
3.3	: Contrôle de substance.....	55
3.3.1	: Procédure analytique.....	56
3.3.2	: Tests de détail.....	56
3.4	: Utilisation des travaux d'autres professionnels.....	56
3.4.1	: Auditeurs des entités consolidés.....	57
3.4.2	: Auditeurs internes.....	57
3.4.3	: Expert.....	57
Section 4	: L'établissement de rapport après la fin de mission.....	58
4.1	: La revue des événements postérieurs à la clôture.....	58
4.2	: La communication avec les organes de gouvernance.....	59
4.3	: Rapport d'audit	59
Conclusion générale	63
Chapitre III	: Cas pratique : le suivi d'une mission du commissariat aux comptes.....	64
Introduction	65
Section1	: Présentation de la SARL HADJ LAALA TAPISET COUVERTURE.....	66
1	: Historique de l'entreprise.....	66
2	: Présentation du cabinet.....	67
2.1	: Activité du cabinet.....	68
2.2	: Mission du cabinet.....	69
3	: Présentation de l'étude.....	70
Section 2	: Le cadre de la mission.....	71

1 : La nature de la mission.....	71
2 : Les techniques utilisées.....	71
3: Préparation des dossiers.....	71
3.1: Le dossier permanent.....	71
3.1.1: Dossier de comptabilité.....	72
3.1.1.1: Plan comptable de l'entreprise.....	71
3.1.1.2 : L'organisation comptable.....	71
3.1.1.3 : Teste sur les logiciels comptables.....	71
3.1.1.4 : La grille de séparation des fonctions.....	71
3.1.2 : Dossier juridique.....	71
3.1.2.2 : Les loyers.....	73
3.1.2.3 : L'extrait des PV de l'AGO	73
3.1.3 : Dossier fiscal.....	73
3.1.4 : Dossier social.....	73
3.2 : La constitution de dossier d'exercice.....	73
Section 3 : L'analyse de dossier d'exercice.....	74
1 : Opinion avec réserve.....	74
2 : Revue du contrôle interne.....	74
3 : contrôle des comptes.....	75
3.1 : Les comptes d'actif.....	77
3.1.1 : Actif non courant.....	78
3.1.2 : Actif courant.....	80
3.1.2.1 : Stocks et Encours.....	80
3.1.2.2 : Créances et assimilés.....	80
3.2 : Les comptes du passif.....	82
3.2.1 : Capitaux propres.....	80

3.2.2 : Passif non courant.....	83
3.2.3 : Passif courant.....	83
4 : Certification des rémunérations versées aux cinq personnes les mieux rémunérées.....	93
4. : Résultats nets des cinq derniers exercices clos.....	94
5. : Rapport spéciale sur les conventions règlementaires.....	95
6. : Recommandation à mettre en application.....	95
Conclusion générale.....	98
Bibliographie.....	100
Annexes.....	103