



FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALE
ET DES SCIENCES DE GESTION
DEPARTEMENT DES SCIENCES COMMERCIALES
OPTION : FINANCE

MÉMOIRE DE FIN D'ÉTUDES

en vue de l'obtention du diplôme de Master

Thème

**L'audit légal des états financiers
cas d'une société de production**

Réalisé par :

LATTARI Samir

OUALI Lamine

Dirigé par :

M^{me} BOUMAZA Hayet

Promotion 2014-2015

REMERCIEMENTS

Nos remerciements s'adressent à :

- ❖ *Nos très chers parents aux quels on doit beaucoup et nous ne rendrons jamais assez.*
- ❖ *L'ensemble des enseignants de la faculté des sciences économiques, gestions, et commerciales de l'université MOULOUD MAMMERI de Tizi Ouzou.*
- ❖ *Notre promotrice Mme BOUMAZA Hayet, pour son entière disposition, et la qualité d'encadrement, la rigueur scientifique et le soutien affectif dont nous avons bénéficié.*
- ❖ *Notre maitre de stage Mr LATTARI Lounès, et l'ensemble du personnel de son cabinet, pour ce qu'ils nous ont apporté et contribuer à l'accomplissement de ce présent travail et au bon déroulement de notre stage pratique.*
- ❖ *Notre conseiller Mr OUALI Belaid. Pour tout ses conseils et ses encouragements tout au long de la période d'élaboration de ce présent mémoire.*
- ❖ *Et enfin, tous ceux et celles qui ont contribué d'une façon ou d'une autre, à la réalisation de ce présent mémoire.*

LISTE DES ABRÉVIATIONS

- ❖ **SARL.** Société à responsabilité limitée.
- ❖ **CAC.** Commissaire aux comptes.
- ❖ **HSE.** hygiène, sécurité et environnement.
- ❖ **IBS.** Impôt sur les bénéfices des sociétés.
- ❖ **TVA.** Taxe sur la valeur ajoutée.
- ❖ **TAP.** Taxe sur l'activité professionnelle.
- ❖ **BNA.** Banque National d'Algérie.
- ❖ **IASB.** International Auditing and Assurance standard.
- ❖ **IFAC.** International of Accountants.
- ❖ **COB.** Commissaire des Opération des Bourses.
- ❖ **CNCC.** Compagnie National des Commissaires aux comptes.
- ❖ **CNC.** Conseil national des commissaires aux comptes.
- ❖ **EPE.** Entreprise publique et économique.
- ❖ **APN.** Assemblée populaire national.
- ❖ **Art.** Article de loi.
- ❖ **QCI.** Questionnaire de contrôle interne.

LISTE DES TABLEAUX

TABLEAU N° 1. Comparaison entre l’audit interne et l’audit externe -----	12
TABLEAU N° 2. Questionnaire du contrôle interne -----	23
TABLEAU N°3. Tableau des immobilisations au 30 juin 2014 -----	61
TABLEAU N°4. Tableau des stocks et encours au 30 juin 2014 -----	62
TABLEAU N°5. Tableau des créances au 30 juin 2014 -----	63
TABLEAU N°6. Tableau des disponibilités au 30 juin 2014 -----	63
TABLEAU N°7. Tableau des produits au 30 juin 2014-----	64
TABLEAU N°8. Tableau des immobilisations suivant l’inventaire physique -----	68
TABLEAU N°9. Tableau des immobilisations suivant l’inventaire comptable -----	70
TABLEAU N°10. Tableau des créances brutes au 31 décembre 2014 -----	72
TABLEAU N°11. Tableau des créances clients au 31 décembre 2014 -----	73
TABLEAU N°12. Tableau de « la rubrique impôts » au 31décembre 2014 -----	74
TABLEAU N°13. Tableau du comptes « autres dettes » au 31 décembre 2014-----	75
TABLEAU N°14. Tableau des disponibilités au 31 décembre 2014 -----	75
TABLEAU N°15. Tableau des charges au 31 décembre 2014 -----	76
TABLEAU N°16. Tableau des produits au 31 décembre 2014 -----	76

LISTE DES SCHÉMAS

❖ SCHEMA N°1. Diagramme de circulation des documents-----	25
❖ SCHEMA N°2. La démarche générale -----	41
❖ SCHEMA N°3. Représentation schématique de la mission du CAC-----	51
❖ SCHEMAN°4. Organigramme du cabinet d’audit-----	55
❖ SCHEMAN°5. Organigramme de « LA SARL MEDIA PRODUCTION » -----	56
❖ SCHEMA°6. La démarche du commissaire aux comptes dans le temps -----	57

SOMMAIRE

Introduction générale	05
Chapitre I. Généralités sur l'audit	08
Introduction	08
Section 1. Notions globales sur l'audit	08
Section 2. Normes et techniques d'audit	19
Conclusion	30
Chapitre II. La démarche du commissaire aux comptes	31
Introduction	31
Section 1. Rôles et missions du commissaire aux comptes	31
Section 2. Les étapes d'une mission de commissariat aux comptes	38
Conclusion	52
Chapitre III. Etude d'un cas pratique d'audit légal d'une société	53
Introduction	53
Section 1. Présentation du cabinet d'audit et de la société auditée	53
Section 2. Le déroulement de la mission d'audit légal	57
Conclusion	78
Conclusion générale	79
Bibliographie	81
Annexes	83

L'aspect concurrentiel est devenu un déterminant important pour toute entreprise qui se veut être compétitive. L'environnement de l'entreprise ne cesse d'évoluer, et devient de plus en plus exigeant, ce qui incite l'entreprise à adopter des techniques de gestions et de contrôle sophistiqué et adéquat pour faire face à la rude concurrence.

De ce fait, plusieurs études ont été élaborées dans le but de perfectionner les outils de gestion et améliorer les procédures de contrôle. Au cours des vingt dernières années, l'audit est devenu un outil de pilotage interne et externe largement diffusé dans les organisations privées et publiques.

Dans ce sens, toute entreprise est tenue de faire un rapport détaillé de ses ressources et de ses activités. Elle doit mettre en place des processus comptables ainsi que des systèmes de contrôle qui reflètent la nature et les aboutissements de ses opérations.

En effet, la direction et l'organe de gestion sont dans l'obligation de fournir des informations financières aux différentes parties concernées, notamment les membres du conseil d'administration et les investisseurs. Pour que ces parties puissent obtenir une confirmation fiable de ces informations, ils ont alors recours à l'audit externe.

En somme, l'audit externe consiste en la vérification de la validité des informations, communiquées aux différentes parties par la direction. Ainsi l'audit externe est un examen indépendant et formel de la situation financière d'un organisme, et aussi de son patrimoine et les résultats de ses activités. Cette démarche est mise en œuvre par des commissaires aux comptes professionnels. Ils ont pour objectif de s'assurer de la pertinence des rapports de la direction et de la crédibilité des états financiers. Elle permet aussi de dresser la responsabilité des organismes dans la gestion des capitaux des bailleurs et d'objectiver les points fiables des contrôles internes.

Par ailleurs, Les travaux d'audit externe peuvent varier en fonction des objectifs. En effet, un auditeur externe est en mesure d'effectuer plusieurs types d'audit. Le type d'audit externe le plus répondu est l'audit légal des états financiers, appelé aussi 'Le commissariat aux comptes'.

L'audit légal des états financiers a pour objectif d'émettre une opinion sur la régularité et la sincérité des documents annuels.

Le choix de notre sujet s'articule autour de l'intérêt de l'audit légal des états financiers dans le développement économique et social de nos entreprises.

L'objectif du présent mémoire est de présenter d'une manière synthétique et exhaustive le processus d'audit légal pratiqué par le commissaire aux comptes et tout l'intérêt que représente une telle mission notamment dans la protection des différentes parties prenantes d'une entreprise contre de potentielles fraudes.

Pour ce faire, nous tenterons de répondre à la problématique suivante :

- **Comment se déroule une mission d'audit légal des états financiers ?**

De la problématique découlent les sous questions suivantes :

- Quelles sont les étapes d'un audit légal ?
- Quelles sont les outils et documents utilisés pour mener une mission de commissariat aux comptes ?

Comme hypothèse de base, nous supposons que l'audit légal des états financiers mesure l'efficacité du contrôle interne de l'entité.

La seconde hypothèse, suppose qu'il s'agit d'une mission de contrôle légal effectué par un commissaire aux comptes, afin de donner une assurance convaincante des états financiers aux différentes parties concernées.

Pour répondre aux exigences de notre travail, telles qu'exposé dans la problématique, nous avons choisi une méthodologie de recherche basée sur une recherche bibliographique, et l'étude d'une référence d'un cas pratique que nous avons effectué au sein d'un cabinet d'audit.

La recherche bibliographique, nous a permis de cerner l'aspect théorique de l'audit légal des états financiers, et la démarche du commissaire aux comptes dans la réalisation d'une mission de contrôle légal des comptes.

Dans la pratique, nous avons opté pour des méthodes descriptives et analytiques, afin de confirmer ou infirmer les hypothèses posées précédemment.

Dans le cadre de la réalisation de notre mémoire, nous avons choisi de structurer notre travail en trois chapitres principaux.

Le premier chapitre, exposera des généralités sur l'audit, et appréhender les fondements de l'audit légal, ainsi que les normes et techniques qui le régissent.

En suite, le deuxième chapitre, sera consacré à la présentation de la démarche du commissaire aux comptes dans la réalisation d'une mission de certification des états financiers.

Enfin, le dernier chapitre, présentera l'étude d'un cas pratique sur l'audit légal des états financiers d'une société de production, que nous avons réalisé dans le cadre de notre stage de préparation de mémoire de fin d'études sous la supervision du commissaire aux comptes.

Chapitre I

Généralités sur l'audit

Introduction

Dans ce premier chapitre nous exposerons des généralités sur l'audit dont un bref rappel historique dans deux pays à savoir l'Algérie et la France. Ensuite, Nous appréhenderons les fondements de l'audit, afin de mieux cerner les principes, et les définitions relatives à l'audit financier et comptable qui s'apparente le mieux au commissariat aux comptes.

Nous présenterons également la situation du commissariat aux comptes avant l'entrée en vigueur des nouvelles lois relatives à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.

Ensuite, la deuxième section se proposera de donner un aperçu sur les normes et techniques d'audit qui régissent généralement le contrôle légal des comptes en Algérie.

Section 1. Notions globales sur l'audit

L'objectif de cette section est de définir les notions de l'audit dont les types d'audit comptable et financier ainsi qu'un bref historique de cette activité. Pour enfin, voir ses fondements.

1.1 . L'audit financier et comptable

Nous exposons sur ce point la définition exacte de l'audit financier et comptable dont ses différents types et voir ainsi, les principales différences entre l'audit interne et l'audit externe, afin d'aborder les formes de l'audit externe.

1.1.1. Définition de l'audit financier et comptable¹

L'Audit désigne en général un ensemble de techniques mises en œuvre par un professionnel compétent et indépendant en vue de formuler une appréciation sur :

- une procédure,
- les modalités de réalisation d'une opération,
- une situation donnée.

¹BELAMIRI. K, Revue algérienne de comptabilité et audit « Missions de commissariat aux comptes » Edition Société National de Comptabilité, 1997, P06.

Dans l'entreprise, l'Audit est un domaine privilégié, il s'applique à de nombreux aspects, notamment :

- l'information financière ;
- l'information comptable ;
- les systèmes et procédures ;
- l'utilisation des ressources ;
- la pertinence des choix et l'opportunité des décisions.

Selon le domaine concerné, on distinguera :

- l'Audit financier et comptable,
- l'Audit spécialisé,
- l'Audit opérationnel (des opérations et de fonctions),
- l'Audit de gestion,
- l'Audit managérial (décisions).

L'Audit Financier et comptable selon l'Ordre des Experts Comptables Américains est :

« L'examen auquel procède un professionnel indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité des états financiers »².

Dans le contexte français, la mission d'Audit contractuel est désignée par « révision comptable ». Si dans le passé l'Audit présentait des différences certaines par rapport à la révision comptable, actuellement les conceptions se rejoignent tout à fait. Pour la preuve, on ne peut mieux que citer la définition adoptée par l'ordre des Experts comptables français :

La révision des comptes est « l'examen auquel procède un professionnel indépendant externe à l'entreprise en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité du bilan et les comptes de résultats de celle-ci »³.

² Revue algérienne de comptabilité et audit « Missions de commissariat aux comptes », Edition Société National de Comptabilité, 1997, P07.

³ Idem, P07.

1.1.2. Les types d'audit

L'audit financier et comptable peut être subdivisé en deux types d'audit à savoir l'audit interne et l'audit externe.

1.1.2.1. L'audit interne

Plusieurs définitions ont été données à cette notion depuis la rédaction de l'ouvrage du congrès de 1977 de l'ordre des experts comptables portant sur le contrôle interne.

Nous retiendrons la définition donnée par la norme 400 de l'IASB (international Auditing and Assurance standard) de l'IFAC (International Federation of Accountants), l'une des plus complètes en matière de contrôle :

*« Le système de contrôle interne est l'ensemble des politiques et procédures mises en œuvre pour la direction d'une entité en vue d'assurer, dans la mesure du possible, la gestion rigoureuse et efficace de ses activités. Ces procédures impliquent le respect des politiques de gestion, la sauvegarde des actifs, la prévention et détection des fraudes et des erreurs, l'exhaustivité des enregistrements comptables et l'établissement en temps voulu un apport d'informations financières fiables ».*⁴

L'objectif de l'audit interne est d'aider les membres de cette organisation à exercer efficacement leurs responsabilités en fournissant des commentaires pertinents concernant les activités examinées.

L'audit interne est l'ensemble de techniques d'information et d'évaluation mises en œuvre dans une démarche cohérente par un professionnel afin de porter un jugement par référence à des normes et formuler une opinion sur une procédure et sur les modalités de réalisation d'une opération ou d'une situation donnée.

Il est clair que cette définition que l'audit interne est plus large que l'audit comptable et financier. En effet l'audit interne peut également revêtir la qualité d'audit de management lorsqu'il fixe pour objectif l'évaluation de la politique et de la stratégie de l'entreprise par rapport à celles arrêtées par la direction. On rencontre généralement ce type d'audit au niveau des directions de groupe ou de holding.

⁴OBERT Robert, «synthèse droit et comptabilité, audit et commissariat aux comptes. Aspects internationaux », Édition DUNOD, 2006, p67.

Le champ de l'audit interne comprend l'examen et l'évaluation de suffisance et de réalité du système de contrôle interne de l'entreprise, ainsi que la qualité de l'action dans la mise à exécution des responsabilités assiégées.

1.1.2.2. L'audit externe

L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et des états financiers. De nos jours, cette mission est obligatoire pour les entreprises publiques économiques et les sociétés privées ayant certaines caractéristiques.

L'audit externe englobe tout ce qui concourt à la détermination des résultats, à l'élaboration des états financiers ; mais dans toutes les fonctions de l'entreprise. L'auditeur externe qui limiterait ses observations et investigations au secteur comptable ferait œuvre incomplet. Les professionnels, le savent bien, ceux qui explorent toutes les fonctions de l'entreprise et tous les systèmes d'information qui participent à la détermination du résultat et cette exigence est de plus en plus grande au fur et à mesure que se développent les saisies à la source⁵.

1.1.3. Comparaison entre audit interne et audit externe

Bien qu'il y'ait des similitudes considérables entre l'audit interne et l'audit externe, il existe, cependant, des différences entre les activités. Les principales différences sont récapitulées dans le tableau ci-après⁶ :

⁵ RENARD Jacques « Théorie et pratique de l'audit interne », Edition GROUPE EYROLLES, P.81

⁶ Synthèse de H.F.STELLER « Audit, principes et Méthodes générales » Édition Technico-Union 1974 P.10

TABLEAU N° 1. Comparaison entre l'audit interne et l'audit externe

AUDIT EXTERNE	AUDIT INTERNE
-L'audit est accompli par un professionnel qui exerce de manière indépendante vis-à-vis de l'entreprise. -L'audit est une obligation légale dont l'objectif principal est d'informer les tiers sur le degré de confiance que l'on peut accorder aux documents financiers. -Le passage en revue des opérations et du contrôle interne est fait principalement pour déterminer l'étendue des contrôles et la fiabilité des documents financiers. -L'auditeur externe s'intéresse plus aux postes du bilan et de gestion. Aussi, il organise son travail en fonction des rubriques du plan comptable. -L'auditeur externe n'est pas concerné par la détection et la Prévention des fraudes, sauf si les documents financier peuvent s'en trouver affectés de manière importante ou dans le cas où il reçoit un mandat spécial à cet effet. -L'examen des données qui viennent à l'appui des documents financiers est périodique, une fois par an (bilan)et à l'occasion de l'audit d'interim qui intervient en cours d'année.	-L'audit accompli par une personne de l'entreprise. -L'audit est au service de la direction, son objectif est d'assister les membres de la direction dans l'exécution efficace de leurs responsabilités. -L'examen du contrôle interne et des opérations est fait, principalement, pour provoquer des améliorations et conduire à l'application stricte des politiques et des procédures instituées dans l'entreprise et n'est pas limité aux aspects financiers et comptables. -L'audit interne s'intéresse pratiquement à toutes les activités de l'entreprise, le travail est subdivisé en fonction des différents départements opérationnels, unité service etc. -L'auditeur est directement concerné par la détection et la prévention des fraudes. -L'auditeur doit être indépendant mais soumis aux besoins qui émanent des responsables de l'entreprise. -La revue des activités de l'entreprise est permanente.

Source : Synthèse de H.F.STELLER « Audit, principes et Méthodes générales » Edition Technico-Union 1974 P.11.

1.1.4. Formes de l'audit externe

La notion de l'audit externe est subdivisée en deux formes d'audit externe à savoir l'audit contractuel et l'audit légal.

1.1.4.1. L'audit contractuel

Est une mission réalisée à la demande du chef d'entreprise soit pour chiffrer un projet précis en particulier, soit pour vérifier un aspect du contrôle interne tel que :

- la révision des comptes annuels pour des missions spécifiques (apports partiels d'actif, fusion, reprise de société, commissariat aux apports...);
- la vérification en cas de garantie de passifs ;
- l'évaluation de l'entreprise ;
- le plan de redressement ;
- l'assainissement des comptes ;
- l'évaluation du contrôle interne.

1.1.4.2. L'audit légal

La relation entre l'organisation et l'auditeur est prévue et régie en vertu de la loi ou une décision de justice, l'auditeur peut être le commissaire aux comptes, le commissaire aux apports, l'expert judiciaire, etc. Le domaine d'intervention de l'auditeur est également fixé.

1.2. Historique et évolution de l'audit légal

Afin de nous permettre une bonne étude de l'historique de l'audit, nous avons choisi évoquer l'historique de l'audit dans deux pays à savoir la France et l'Algérie.

1.2.1. L'audit légal en France

Dans le contexte Français, la vérification des comptes, lorsqu'elle constitue une mission permanente, imposée par la loi est désignée « commissariat aux comptes ».

Le commissariat aux comptes, imposé par la loi de 1867 sur les sociétés anonymes à très peu évolué.

Pendant très longtemps, la mission n'obéissait à aucune norme relative aux travaux à effectuer. Ce n'est qu'en 1972 que la CNCC, « Compagnie Nationale des Commissaires Aux Comptes » a émis quelques recommandations relatives aux diligences normales.

Cela a eu des conséquences importantes :

- En France même, la COB (Commission des Opérations des Bourses) exigeait une révision approfondie pour pallier l'insuffisance des vérifications effectuées par les commissaires aux comptes ;
- sur la scène internationale, la bourse de Londres refusait les « certifications » délivrées par les commissaires aux comptes français.

Ces déboires ont incité les professionnels Français à réagir par l'intermédiaire de leur compagnie pour aboutir en 1988 à émettre des normes de vérification tout-à-fait comparables à celles d'Audit. Actuellement, le commissariat aux comptes s'assimile pleinement à l'Audit. A cet égard, il convient de citer un extrait de préambule aux normes publiées en janvier 1988 au CNC : *« Dans les années les plus récentes, la modernisation de l'information comptable et l'extension du rôle des commissaires aux comptes des entreprises publiques et économiques rendaient nécessaires que soit parachevée sans tarder davantage, l'assimilation pleine et entière du commissariat aux comptes à l'Audit dans son concept le plus actuel »*⁷.

1.2.2. L'audit légal en Algérie

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

Antérieurement à l'intervention de la loi 88 /04 modifiant et complétant le code de commerce le commissariat aux comptes était applicable aux seules sociétés par actions de droit privé, le secteur public n'était pas concerné.

⁷ BELAMIRI.K, Revue algérienne de comptabilité et audit, « mission de commissariat aux comptes » Edition CNCC, 1988, P05.

Aux termes des nouvelles dispositions de la loi précitée, les entreprises publiques économiques sont des personnes morales régies par les règles du droit commercial et sont de ce fait soumises au commissariat aux comptes.

La profession de comptable et d'Expert-comptable était régie par les dispositions de l'ordonnance 71-82 du 29 décembre 1971 dont la promulgation visait à réglementer les modalités d'exercice de la profession et à définir la compétence des comptables et des experts comptables.⁸

L'extension du champ d'application du commissariat aux comptes aux EPE rendaient nécessaire la révision des textes relatifs à cette profession eu égard notamment au nombre de professionnels nécessaires pour contrôler et assister efficacement le nombre considérable d'entreprises concernées⁹.

Aujourd'hui, les nouvelles modifications de la profession d'expert comptables commissaire aux comptes et comptables agréés sont régies par la « *Lois 01-10 du 11 juillet 2010* »¹⁰.

1.2.3. Le commissariat aux comptes en Algérie

Le commissaire aux comptes constitue un ensemble de missions qui peuvent se classer en deux catégories principales :

- une mission d'Audit permanente conduisant à certifier la sincérité et la régularité des comptes,
- la mission légale spécifique ou particulière relative à certaines opérations.

1.2.3.1. Missions principales du commissaire aux comptes

La mission principale consiste à vérifier les livres, la caisse, le portefeuille et les valeurs de la société, à contrôler la régularité et la sincérité des inventaires et des bilans.

Cette mission aboutit à l'établissement d'un rapport dans lequel il rend-compte à l'assemblée générale de l'exécution de son mandat.

⁸Lois de finance pour 1971 du 17 janvier 1970.

⁹BELAMIRI. K, Revue algérienne de comptabilité et audit « Mission de commissariat aux comptes » EDITION SNC, 1997.

¹⁰ Loi 01-10 du 11 juillet 2010 du journal officiel de la République N°42, relative à la profession d'expert comptable, commissaire aux compte et comptable agréé.

Cette définition quelque peu équivoque est certainement à l'origine de certaines confusions surgissant actuellement dans des débats autour de cette mission.

Il est à préciser en particulier que l'expression « *certifier la régularité et la sincérité de comptes* »¹¹, introduite en France en 1966, n'est pas reprise dans notre code de commerce.

Aux termes des articles 678 et 680, la mission consiste simplement à contrôler et à rendre compte.

Cependant, le projet du texte adopté récemment par l'APN lève toute équivoque. Il y est précisé en effet que :

*« Le commissaire aux comptes a pour mission de : certifier que les comptes sont réguliers et sincères et qu'ils donnent une image fidèle aux résultats des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société »*¹².

1.2.3.2. Les missions particulières du CAC¹³

Elles portent notamment sur :

- la vérification de l'exactitude des informations données aux organes sociaux sur les comptes de la société (art.678) ;
- la révélation des irrégularités et inexactitudes (art.680) ;
- la vérification des dispositions légales régissant les actions de garantie (art.621) ;
- la vérification du respect de l'égalité entre les actionnaires (art.675) ;
- la vérification des modalités de changement de forme et d'évaluation des comptes (art 717) ;
- la mention d'acquisition de participation (art.731) ;
- l'examen des conventions entre la société et ses administrateurs (art.627 à 629 et 630 à 633) ;
- la convocation de l'Assemblée Générale en cas de défaillance du conseil d'Administration (art.644) ;
- l'exercice du droit préférentiel de souscription (art.666) ;

¹¹ BELAMIRI. K, Revue algérienne de comptabilité et d'audit « Mission de commissariat aux comptes », Edition SNC. 1997 P07.

¹² Idem, P08.

¹³ Code de commerce, Edition BERTI, 2013, P220 a 283.

- la certification des rémunérations des personnes les mieux rémunérées (le nombre de ces personnes étant de 5 selon l'article 651 et de 5 ou 10 selon l'article 819) ;
- la révélation des faits délictueux au procureur de la République ;
- le déclenchement de la procédure d'alerte à l'égard des dirigeants ou de l'Assemblée Générale lorsque la continuité de l'exploitation est menacée et c'est conformément aux dispositions de la nouvelle loi relative à la profession.

A travers ces missions, le commissariat aux comptes apparaît ainsi comme le « gardien de la légalité » dans la société.

Sa mission a pour finalité de garantir la fiabilité de l'information comptable et financière à la charge de l'entreprise et de protéger les actionnaires. Il concourt ainsi à la sécurité des transactions financières particulièrement dans le cadre d'un marché boursier¹⁴.

1.3. Fondements de l'audit

Afin de cerner les fondements de l'audit, il ya lieu de présenter les principes de bases, les objectifs et les normes de qualité d'un auditeur.

1.3.1. Principes de base de l'audit

L'objectif de l'Audit est d'émettre une opinion sur la sincérité des états financiers d'une société ou entreprise ainsi que sur la validation de la pertinence et de la qualité de l'information financière.

L'Audit procède de façon indépendante à des vérifications et investigations concernant l'efficacité des systèmes de contrôle interne. Mais cette indépendance n'est pas totale car elle renferme un travail comparatif basé sur ;

- le code d'éthique
- le code déontologique

De plus il existe une limitation du champ d'investigation car la vérification doit concerner la majorité des opérations et transactions de l'entreprise¹⁵.

¹⁴ A. Amazith, Revue de comptabilité et audit« commissariat aux comptes en Algérie », Edition SNC, 2001, P11.

¹⁵ <https://fr.audit.fr>. Consulté le 02/09/2015.

1.3.2. Les normes de qualité d'un auditeur

L'Auditeur s'attache notamment à détecter les anomalies dans les organismes et secteurs d'activité qu'il examine. Auditer une entreprise, un service, c'est écouter les différents acteurs pour comprendre et faire comprendre le système en place ou à mettre en place.

Le statut de l'auditeur dépend de sa position dans l'entreprise ou il intervient, ainsi l'intervenant peut soit faire partie de l'entreprise et agir dans le cadre d'une mission fonctionnelle : c'est un auditeur interne. Ou il peut être un étranger et agir dans le cadre d'une mission légale ou d'une mission contractuelle: c'est un auditeur externe.

L'intervention du commissaire aux comptes se fait dans une mission légale, et a pour objectif de préserver les intérêts des tiers. Le commissaire aux comptes est défini par l'Article 22 de la loi 10-01 comme suit :

« 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, et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions de la législation en vigueur »¹⁶

Il est reconnu par des qualités requises :

La compétence : celle-ci est quelque peu assurée par la condition de titres et expérience exigés pour l'exercice de la fonction par l'article 67 de la Loi 91-08 suscité.

L'indépendance : le commissaire aux comptes est en général un professionnel exerçant ses fonctions à titre libéral. Cela assure donc une indépendance vis à vis des actes de gestion sur lesquels il est appelé à se prononcer.

L'article 715 du Code de commerce, complété et modifié, introduit des incompatibilités pour mieux renforcer cette indépendance. Aussi, ne peut être commissaire aux comptes d'une société qu'un professionnel ayant contracté une relation de travail avec cette dernière dans un délai de cinq (05) années ou ayant un lien de parenté avec un dirigeant ou un associé au quatrième degré¹⁷.

¹⁶ Article 22, Loi 10-01, journal officiel de la république Algérienne n°42, juillet 2010, P.6, relative à la profession d'expert comptable, commissaire aux comptes et comptable agréée.

¹⁷ Code de commerce algérien, Edition BERTI, 2013.

On distingue des qualités morales et ce, conformément à l'article 06 de la Loi 91-08 qui garantit à travers les conditions nécessaires à l'exercice du commissariat aux comptes :

- la nationalité algérienne,
- la jouissance du droit civique,
- la prestation de serment,
- et ne pas avoir fait l'objet de condamnation pour crime ou délit¹⁸.

Section 2. Normes et techniques d'audit

Vu l'importance des normes régissant la fonction d'audit, l'objectif de cette section est la présentation des normes et techniques permettant d'assurer une certaine performance dans la qualité de travail effectué par un auditeur.

2.1. Normes générale d'audit

Il existe plusieurs normes d'audit, nous retrouvons les normes de vérification, les normes de travail et les normes de rapport.

2.1.1. Normes de vérification

Les normes générales couvrent la compétence, l'indépendance, la qualité du travail et le secret professionnel.

2.1.1.1. Compétence

Les personnes habilitées à exercer la profession, doivent :

- Êtres inscrites à l'ordre national.
- Justifier de la possession de diplômes et d'expérience.

Le manque sensible d'experts comptables diplômés a été à l'origine d'une ouverture assez large dans les conditions d'accès à la profession.

2.1.1.2. Indépendance

Les règles d'incompatibilité définies par le code du commerce et la loi relative à la profession visent à assurer l'indépendance et l'objectivité du commissaire aux comptes en leur interdisant notamment de nouer avec l'entreprise des relations d'affaires et de recevoir un salaire ou tout autre avantage.

¹⁸ Article 06, loi 91-08, du 12 janvier 1991, relative à la profession d'expert comptable, commissaire aux comptes et comptable agréée.

2.1.1.3. Qualité de travail

Le commissaire aux comptes exerce sa fonction avec diligence. Il doit donc apporter à ses travaux tout le soin nécessaire que l'on peut attendre d'un professionnel.

2.1.1.4. Secret professionnel

Les nouvelles dispositions de la loi stipulent que les commissaires aux comptes et leurs collaborateurs sont liés par le secret professionnel sauf dans les cas prévus expressément par la loi .

2.1.2. Normes de travail

Pour garantir la qualité des travaux, le commissaire aux comptes ne doit pas seulement être compétent et indépendant, il faut encore que les travaux mis en œuvre soient suffisants pour aboutir à une opinion valable sur la régularité et la sincérité des comptes.

Par ailleurs le commissaire aux comptes effectue des vérifications légales pour lesquelles les normes à respecter sont particulières.

Les normes de travail relatives à la mission de certification couvrent :

- L'orientation et la planification de la mission ;
- l'appréciation du contrôle interne ;
- L'obtention d'éléments probants ;
- La délégation et la supervision ;
- La documentation des travaux.

2.1.3. Normes de rapport

Les normes de rapports sont régies par le Décret exécutif N°11-202 du 26 Mai 2011 fixant les normes de rapports du commissaire aux comptes, ainsi que les modalités et délais de leur transmission, et L'arrêté N°30 du 24 Juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes.

L'article 2 du Décret exécutif N°11-202 « Les normes de rapports du commissaire aux comptes sont relatives notamment à :

- La norme sur la certification avec ou sans réserves de la régularité, de la sincérité et de l'image fidèle des documents annuels ou éventuelle refus de certification dûment motivé¹⁹.
- La norme sur la certification des comptes consolidés et des comptes combinés ;
- La norme sur les conventions réglementées ;
- La norme sur le montant du détail des cinq (5) rémunérations les plus élevées ;
- La norme sur les avantages particuliers accordés au personnel ;
- La norme sur l'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale ;
- La norme sur les procédures de contrôle interne ;
- La norme sur la continuité d'exploitation ;
- La norme relative à l'opération d'augmentation du capital ;
- La norme relative à l'émission d'autres valeurs mobilières ;
- La norme relative aux filiales, participations et sociétés contrôlées ;
- La norme relative à la distribution d'acomptes sur dividendes ;
- La norme relative à la transformation des sociétés par action ;

Le contenu de chacune de ces normes est fixé par l'arrêté du ministre chargé des finances.

2.2. Les outils et techniques d'audit

Le commissaire aux comptes est amené à utiliser plusieurs outils et techniques afin de mener à bien ses missions.

2.2.1. Les outils d'évaluation du contrôle interne

Nous retrouvons deux outils d'évaluation du contrôle interne à savoir le QCI et le diagramme de circulation des documents.

2.2.1.1. Le questionnaire du contrôle interne

Dans la pluparts des cabinets, un questionnaire de contrôle interne (Q.C.I) est élaboré pour chacun des principaux flux rencontrés dans la majeure partie des entreprises : ventes, stocks/production, immobilisation, paie, achat et trésorerie.

Chaque Q.C.I est conçu de la même façon :

¹⁹ Art 2 Décret exécutif N°11-202 du 26 mai 2011

Un rappel des objectifs d'audit visés par rapport aux postes du bilan et du compte du résultat concernés par le flux.

Une question préalable sur les incompatibilités des fonctions synthétisant la grille de séparation des fonctions qui est jointe au questionnaire. En effet, si les cumuls des fonctions dans un cycle sont trop importants, la fiabilité des contrôles mis en place par l'entreprise n'est pas suffisante pour limiter le risque d'erreur. Dans ce cas, l'auditeur remet en cause son approche et ne remplit pas de QCI.

Des questionnaires, classés dans l'ordre de déroulement normal des opérations du cycle avec, pour chacune, une indication de l'objectif d'audit qu'elle contribue à couvrir.

Les questions sont rédigées de façon à ce qu'une réponse « oui » corresponde à une situation à priori satisfaisante, une réponse « non » à une défaillance théorique du système.

Ces questions sont prévues pour couvrir la plupart des contrôles généralement rencontrés mais l'auditeur adapte le QCI selon les particularités de l'entreprise. En cas de réponse « non » l'auditeur estime s'il existe d'éventuels contrôles compensatoires, qui ne correspondent pas exactement à celui prévu dans le QCI mais qui couvrent le même objectif d'audit. Il les mentionne alors dans la colonne « commentaire ». Les QCI sont mis à jour chaque année après réalisation des tests d'existence.²⁰

²⁰ Stéphanie Thiery-Dubuisson « l'Audit » Édition la découverte 2009 P58, 59.

TABLEAU 2 : Questionnaire du contrôle interne.

Questions	Oui	Non	N/A	Observations
1. Existe-t-il un organigramme de l'entreprise ?				
2. Les moyens en personnel et en matériel sont-ils adaptés aux besoins ?				
3. La gestion s'appuie-t-elle sur des prévisions ?				
4. Le personnel du service reçoit-il une formation appropriée ?				
5. La société est dotée d'un manuel de procédures de gestion ?				
6. Existe-t-elle une fonction d'audit dans la société ?				
7. La fonction contrôle de gestion est-elle fonctionnelle ?				
8. L'inventaire physique des immobilisations est réalisé par une équipe indépendante ?				
9. L'inventaire physique des stocks est réalisé par une équipe autre que celle chargée des approvisionnements ?				
10. La société est dotée d'un fichier immobilisations informatisé ?				
11. La séparation des tâches dans la procédure de vente est-elle respectée ?				
12. Les principaux comptes comptables sont-ils analysés chaque fin du mois ?				
13. Les comptes de créances et dettes sont-ils suivis sur fichier informatisé ?				
14. La comptabilité est-elle informatisée ?				
15. La gestion des dettes à court et à moyen terme sont-elles suivies sur fichier informatisé ?				

Source : [Http : www.audit-contrôle-interne.com/](http://www.audit-contrôle-interne.com/) Questionnaire du contrôle interne. Consulté le 05/09/2015.

2.2.1.2. Le diagramme de circulation (la flow-chart)²¹

L'analyse du contrôle interne suppose de synthétiser des sources d'information hétérogènes (documents de travail, entretiens, procédures écrites...), tout en les simplifiant pour en permettre l'analyse critique. Cette phase s'apparente à une déconstruction où l'on décortique tout un ensemble de procédures pour entrevoir les principales difficultés. Contrairement à ce que pensent de nombreuses sociétés, les *flow-charts* ne correspondent pas à la mission de l'auditeur. Dans les faits, leur réalisation par ce dernier est cependant courante.

Les flow-charts sont une représentation graphique d'un processus ou, plus simplement, d'une procédure. Par exemple, dans un garage automobile, un flow-chart peut être utilisé pour modéliser la description de la procédure « atelier/réparation de véhicules ».

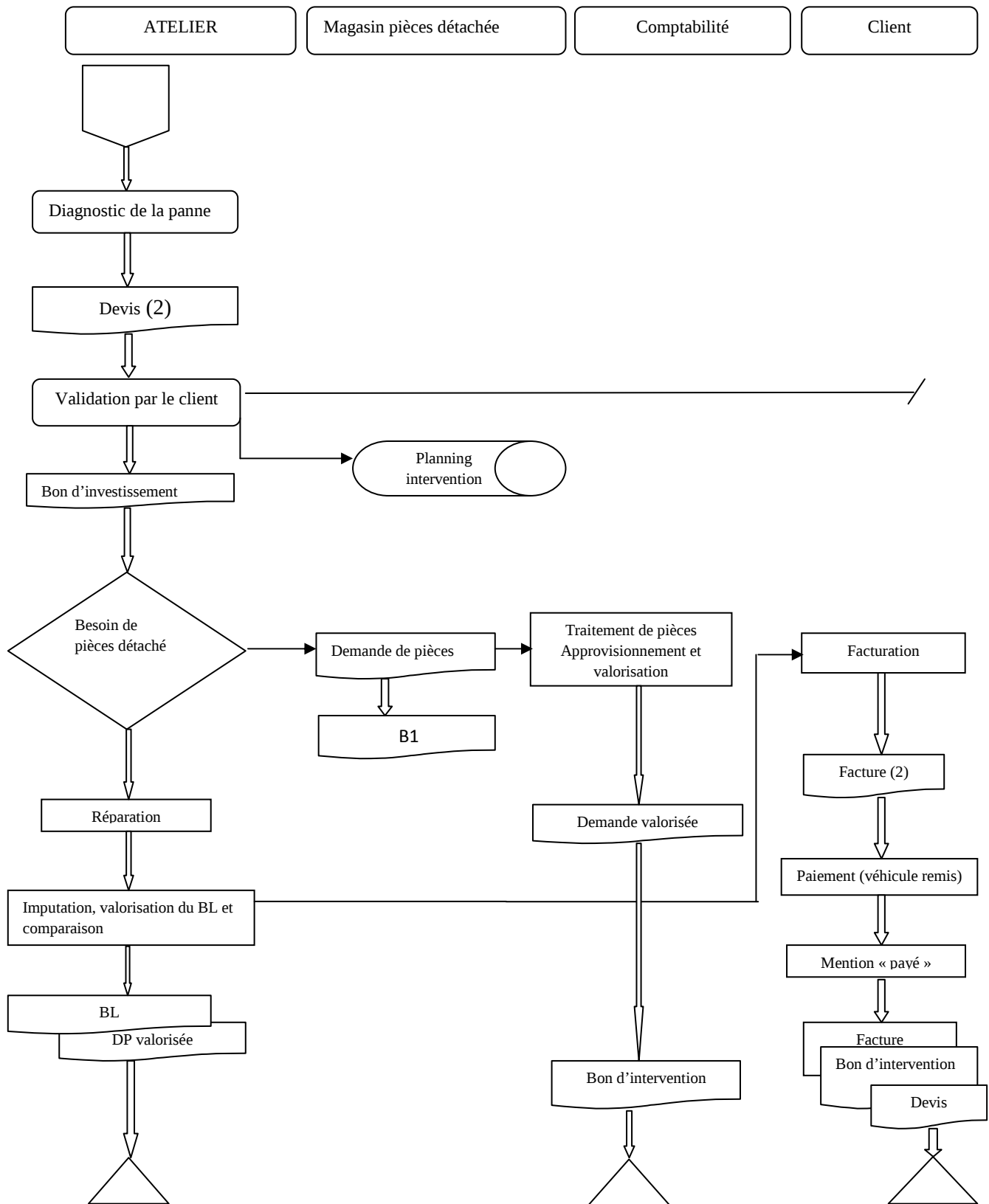
Dans ces diagrammes, les différents centres de responsabilité sont cités en fonction de la transmission des documents ou, plus généralement, de celle de l'information. Chaque document, chaque opération, chaque traitement, chaque enregistrement, chaque application informatique sont représentés sous forme de symboles liés les uns aux autres. Cependant, ne pouvant tout décrire par un graphique, des notes narratives sont souvent nécessaires.

Les symboles utilisés sont standardisés au sein d'une même entreprise ou d'un même cabinet. Il existe, cependant, plusieurs sources de symboles, dont certains sont utilisés par les informaticiens pour décrire les systèmes d'information, par les ingénieurs des méthodes (dans l'industrie) ou par les auditeurs.²²

Ce processus d'évaluation du contrôle interne est validé par des tests de conformité sur des dossiers récents, clos et des dossiers courant.

²¹ Stéphanie Thiery-Dubuisson « L'Audit », nouvelle édition, 2009 P59.

SCHEMA 1 : DIAGRAMME DE CIRCULATION DES DOCUMENTS



Source : Stéphanie Thiéry-Dubuisson « L'audit » Edition La Découverte Année 2009 P.62

2.2.2. Les techniques d'audit

Parmi les techniques d'audit les plus utilisés, nous retrouvons :

- les sondages statistiques ;
- les analyses de comptes et rapprochements ;
- les méthodes analytiques ;
- les contrôles par recoupements ;
- les entretiens et enquêtes ;
- le contrôle physique et documentaire.

2.2.2.1. Les sondages statistiques

Un Sondage donne à tous les éléments d'une population une chance d'être sélectionnés. Les techniques de sélection d'échantillons dans le cadre de sondages peuvent être statistiques ou non statistique.

Le sondage statistique est une méthode qui permet à partir d'un échantillon, prélevée de façon aléatoire dans une population de référence, d'extrapoler à la population, les observations faites sur échantillon.²³

- **L'échantillonnage**

Pour définir un échantillon, le commissaire aux comptes prend en considération les objectifs des sondages et les attributs de la population de laquelle l'échantillon sera sélectionné²⁴.

- **Sélection de la population**

Ensemble des données à partir desquelles le commissaire aux comptes sélectionne un échantillon et sur lesquelles il souhaite parvenir à une conclusion. Une population peut par exemple être constituée de tous les éléments d'un solde de comptes ou d'une catégorie d'opérations.

2.2.2.2. Les analyses de comptes et les rapprochements

Cette technique de contrôle visant l'exploitation d'un montant global peut permettre de déceler et détecter des anomalies et omissions étant donné que l'analyse d'un solde consiste à reconstituer sa composante.

²³Jacques Renard « Théorie et pratique d'audit », Prix IFACI 1995, édition EYROLES P333.

²⁴EMMERICH Jean-Pierre, LEJEUNE Gérard « Audit et commissariat aux comptes », Gualino éditeur, collection business, 2007, P 177.

De ce fait, l'analyse de comptes peut favoriser le réajustement de la situation de manière à faire correspondre à la réalité. Par ailleurs, l'analyse permet une meilleure appréciation du contenu d'un solde.

2.2.2.3. La méthode analytique

Les méthodes analytiques sont un ensemble de techniques de contrôle qui consistent à apprécier des informations financières à partir :

- de leurs corrélations avec d'autres informations, issues ou non des comptes, ou avec des données antérieures, postérieures ou prévisionnelles de l'entité similaires.
- de l'analyse des variations significatives ou des tendances inattendues.

Les méthodes analytiques comprennent donc la comparaison des informations financières de l'entité avec les informations comptables des périodes précédentes voire même des périodes futures (données prévisionnelles).

Plusieurs méthodes peuvent être utilisées pour appliquer ces procédures. Elles vont de simples comparaisons à des analyses complexes faisant appel à des techniques statistiques sophistiquées. Le choix des procédures, des méthodes et de leur mise en œuvre relève du jugement du commissaire aux comptes.

Les méthodes analytiques sont utilisées pour aider le commissaire aux comptes à planifier la nature, le calendrier et l'étendue des autres procédures d'audit. Par exemple, des variations importantes des charges de personnel entre deux exercices peuvent amener l'auditeur à étendre ses contrôles sur ce poste²⁵.

2.2.2.4. Le contrôle par recoupements

Pour collecter les éléments qui lui permettent d'aboutir à des conclusions à partir desquelles il fonde son opinion sur les comptes, le commissaire aux comptes choisit parmi les différentes techniques de contrôle, dont celle de la confirmation des tiers.

Cette technique d'audit consiste à développer, dans la phase d'obtention des éléments probants, des recoupements entre les informations disponibles en interne et celles

²⁵ EMMERICH Jean-Pierre, LEJEUNE Gérard, « Audit et commissariat aux comptes » Edition Gualino éditeur, année 2009 P.171.

pouvant être confirmées par des tiers à l'extérieur de l'entité. Les confirmations directes des tiers ou « circularisations » seront fort utiles pour apprécier des évaluations, confirmer des comptabilisations ou confirmer certains soldes essentiels à la clôture de l'exercice ou à une période²⁶.

2.2.2.5. L'entretien et enquêtes

Dans les entretiens et enquêtes, les discussions sont orientées sur un sujet donné. Les explications d'une opération menée par une structure sont développées verbalement et l'appréciation des informations se fait par l'auditeur en fonction des normes établies par l'entreprise ou selon une réglementation établie.

2.2.2.6. Le contrôle physique et documentaire

Il existe deux types de contrôle à savoir : le contrôle physique et le contrôle documentaire.

A. Le contrôle physique

Cette technique est utilisée pour la confirmation de l'existence d'un actif.

Elle est considérée comme étant une technique à haut niveau de force probante et elle s'applique principalement :

- Aux immobilisations corporelles.
- Aux stocks et encours.
- Aux tiers de participation et de placement.
- Aux disponibilités.

L'objectif de l'auditeur est de s'assurer que la prise d'inventaire est faite correctement, l'organisation et la réalisation de cette opération (prise d'inventaire) étant de la responsabilité de l'entreprise.

L'observation physique des opérations d'inventaire par l'auditeur est l'un des aspects les plus importants de la mission d'audit, elle devra :

²⁶EMMERICH Jean-Pierre, LEJEUNE Gérard « Audit et commissariat aux comptes », Edition Gualino éditeur année 2009 P.193

- Prendre connaissance des procédures d'inventaires.
- Porter un jugement sur les forces et les faiblesses de celle-ci.
- S'assurer de la bonne application de celle-ci.
- Effectuer les testes de comptages.
- Vérifier l'exploitation correcte des résultats de l'inventaire.

B. Les contrôles documentaires

Ce type de contrôle a comme objectif de s'assurer que les opérations faites par l'entreprise sont appuyées de pièces justificatives reflétant la réalité des transactions ou l'état de son patrimoine.

La pièce justificative permet de s'assurer que le montant est correct et que la dépense par exemple a reçu toutes les autorisations prévues par la procédure (commande, réception, visa) et correspond à l'imputation comptable. Il faut par ailleurs rappeler que les pièces justificatives servant de base à l'enregistrement sont constituées de factures, bons de décaissement, etc.

Conclusion

En conclusion, nous dirons que l'audit légal a été introduit en Algérie, au début des années 1970 par la loi de finance pour 1970 et par son décret d'application n°70/173 du 16/11/1970 définissant les missions et obligations des commissaires aux comptes.

Les lois 88-01 et 88-04 du 12 janvier 1988 réhabilitent le commissariat aux comptes dans les entreprises publiques économiques, mission de professionnels indépendants chargés principalement de la certification des comptes annuels et de la vérification des informations données dans le rapport de gestion du conseil d'administration à l'assemblée Générale.

L'audit légal est donc une fonction réglementée et régie par des lois dont le principal acteur est le commissaire aux comptes formé et perfectionné pour mener des missions d'audit.

A ce titre, dans le chapitre suivant, nous allons présenter la démarche du commissaire aux comptes dans la réalisation d'une mission d'audit légal des états financiers.

Chapitre II

La démarche du commissaire aux comptes

Introduction

Les travaux effectués par l'auditeur ont une importance considérable pour toute entreprise qui n'a pour seul souci que sa pérennité ; l'auditeur intervient pour vérifier que toutes les procédures et les systèmes de vérifications mis en place permettent de détecter et prévenir les risques situés dans les systèmes d'organisation.

L'objectif de ce chapitre est de présenter la démarche du commissaire aux comptes, par laquelle il procédera à l'émission d'une opinion sur la sincérité et la régularité des états financiers.

Ce chapitre sera subdivisé en deux sections à savoir :

- les rôles et missions du commissaire aux comptes,
- les étapes d'une mission du commissariat aux comptes.

Section 1. Rôles et missions du commissaire aux comptes

L'objectif de cette section est de présenter le commissaire aux comptes, et les différents rôles qu'il joue dans l'accomplissement de sa mission.

1.1. Présentation et rôle du commissaire aux comptes

L'auditeur, pour qu'il puisse entamer sa mission, il doit être nommé par l'organe de direction, et ce, après avoir donné son accord à travers l'acceptation de mandat, que nous allons expliquer ci après afin de nous permettre de passer aux différents rôles du commissaire aux comptes.

1.1.1. Nomination du commissaire aux comptes¹

La nomination peut intervenir selon trois procédures :

- par les actionnaires dans les statuts de création (cas de constitution instantanée de société).
- lors d'une assemblée générale (dans le cas de renouvellement par exemple.)
- par ordonnance du président du tribunal de commerce.

¹ « Commissariat aux comptes en Algérie », Edition SNC, 2001. P.08

La nomination en assemblée peut intervenir en même temps que celle des premiers administrateurs de la société. Lors de cette assemblée, les actionnaires se réunissent également pour constater la libération du fonds social et adopter les statuts.

Quant à la nomination par voie d'ordonnance du Tribunal de commerce, elle est prévue dans les cas de :

- carence de l'assemblée générale,
- et de refus ou d'empêchement du commissaire aux comptes.

1.1.2. Mandat de commissariat aux comptes²

L'article 27 de la loi 10-01 précise la durée du mandat de trois années « *La durée du mandat du commissaire aux comptes est de trois ans (3) renouvelable une (1) fois* »³

Au-delà de deux mandats consécutifs, la désignation du même commissaire aux comptes ne peut intervenir qu'au terme de (3) trois années

Le mandat peut être renouvelé une fois. La nomination du même commissaire aux comptes ne peut intervenir qu'au terme de trois années.

Le mandat est écourté dans le cas de remplacement d'un commissaire aux comptes ; celui du remplaçant ne pouvant aller au-delà de la date de la fin du mandat du professionnel remplacé.

1.1.2.1. L'acceptation du mandat

Le commissaire aux comptes est tenu au respect de diligences suivantes, avant d'accepter le mandat auquel il est pressenti

- il s'assure que l'exercice du mandat n'est pas entaché d'une incompatibilité, à cet effet, il demande la liste des administrateurs, des membres du directoire ou conseil de surveillance selon le cas et ceux des sociétés apparentées,
- dans le cas d'un remplacement, il doit s'assurer qu'il ne s'agit pas d'une révocation abusive

²Code de commerce Algérien.

³Article 27 de la loi 10-01, Journal officiel du 11 juillet 2010, N°42.

- dans le cas d'une succession, il s'informe des raisons du non renouvellement de mandat si tel est le cas.

1.1.2.2. Cessation des fonctions du commissaire aux comptes

Le cas de démission du commissaire aux comptes est traité, dans le cadre de l'article 38 de la loi 10.01. Cet Article stipule que :

« Le commissaire aux compte peut démissionner sans que cela puisse le soustraire à ses obligations légales. Il doit veiller à observer un préavis de trois (3) mois et fournir un rapport sur les contrôles et constatations effectués. »⁴

Toute fois la démission du commissaire aux comptes ne doit s'opérer que dans des cas et situations jugé fondés et raisonnables, et ne doit en aucun cas avoir pour effet une rupture soudaine.

C'est pour cela que la loi a prévu dans son article 38 que le commissaire aux comptes doit observer un préavis de trois mois représentant une période de transition suffisante permettant la substitution du commissaire aux comptes démissionnaire par un autre.

Parmi les cas extrêmes que nous avons signalés, notons :

- l'incapacité physique ou légale de l'exercice,
- la survenance d'une incompatibilité,
- la volonté délibérée des dirigeants à laisser la situation comptable se dégrader malgré les recommandations du commissaire aux comptes
- la détérioration irrémédiable des rapports entre les commissaires aux comptes et les dirigeants de l'entreprise,

Quelle que soit la cause de la démission, le commissaire aux comptes doit faire preuve de responsabilité en prenant toutes les dispositions et mesure nécessaires pour éviter que son départ ne porte préjudice à son client, et surtout manifester sa bonne foi pour dégager sa responsabilité en expliquant clairement les motifs de son départ, ainsi que l'établissement d'un rapport sur l'état d'avancement des travaux de contrôle et sur les constatations relevées.

⁴ Article 38 de la 10-01, journal officiel, 11 juillet 2010, P7.

1.2. Les différents rôles du commissaire aux comptes

Le commissaire aux comptes joue plusieurs rôles dans l'accomplissement de sa mission, à savoir: les rôles de l'informateur, contrôleur, et conseiller.

1.2.1. Le rôle de l'informateur

Les missions annuelles du CAC doivent être clôturées par l'élaboration et présentation de :

- communication verbale avec le conseil d'administration, et/ou les membres de l'assemblée générale ordinaire.
- rapports écrits dont le rapport général et le rapport spécial destiné à l'assemblée générale des associés ou actionnaires. Ces rapports sont rédigés dans les normes prévues par la loi.

1.2.2. Le rôle du contrôleur

La mission du CAC, telle qu'elle a été conçue à l'origine, se limitait au contrôle des comptes et des opérations comptables. Aujourd'hui, ses investigations se sont élargies à tous les compartiments de gestion de la société.

Le CAC a désormais en plus du contrôle comptable et financier, la charge de contrôler les systèmes d'information et de gestion, le système d'exploitation informatisée, de contrôle interne mis en place, etc.

En outre, il assure les missions de conseiller des cadres dirigeants et du conseil d'administration dans toutes les questions d'intérêt pour la société.

Le CAC est tenu au secret professionnel et à l'obligation de réserve, au même titre que les dirigeants de la société et même après la fin de son mandat⁵.

1.2.3. Le rôle du conseiller

Le rôle du CAC s'est élargi actuellement aux fonctions de conseiller de la société et de ses dirigeants.

Il est en mesure de conseiller les dirigeants sur la meilleure manière de tenir la comptabilité qui est un instrument de gestion par la vérification des comptes afin de rendre la gestion de l'entreprise aussi transparente que possible.

⁵ Tahar HADJ SADOK « Le commissaire aux comptes » Edition DAHLAB, 2007 P.26

Le CAC peut aussi attirer leur attention sur des irrégularités d'ordre juridique et financier. La présence de ce spécialiste est, par conséquent, une garantie pour les dirigeants inexpérimentés.

En plus de ses obligations, le CAC a aussi des droits qui figurent dans la loi 91-08 ainsi que par le code de commerce, ces droits se résument à tout ce qui lui donne accès à la possibilité d'offrir un profit de qualité à ses mandataires tels que : le droit d'être convoqué et de participer à toute assemblée d'actionnaires ou d'associés, le droit d'investigation, le droit de convoquer l'assemblée générale en cas d'urgence et enfin le droit de se faire assister par autre expert dans l'accomplissement de sa mission.

1.3. L'organisation de la mission

L'organisation d'une mission de commissariat aux comptes nécessite une orientation et planification pour assurer le bon déroulement de cette dernière.

1.3.1 La mission du commissaire aux comptes

Au sens de l'Article 23 de la loi 10-01 « *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 porteur de part ,*
- *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 administrations et dirigeants ont un intérêt direct ou indirect,*
- *signaler, aux dirigeants et à l'assemblée générale ou à l'organe délibérant habilité, tout insuffisance de nature à compromettre la continuité d'exploitation de l'entreprise ou de l'organisme 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 à contrôler la conformité de la comptabilité aux règles en vigueur »⁶.

1.3.2. Orientation de la mission

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

Cette approche a pour objectif d'identifier les risques pouvant avoir une incidence significative sur les compte et conditionne ainsi la programmation initiale des contrôles et planification ultérieure de la mission qui conduisent à :

- déterminer la nature de l'étendue des contrôles, eu égard au seuil de signification.
- organiser l'exécuteur de la mission afin d'atteindre l'objectif de certification de la façon la plus rationnelle possible, avec le maximum d'efficacité et en respectant les délais prescrits.

1.3.3. Planification de la mission

Les informations qu'il doit véhiculer (le plan de mission) peuvent être structurées comme suit :

❖ L'entreprise

Présentation générale de l'entreprise : dénomination sociale, coordonnées, structure générale, adresse des unités, bref historique, dirigeants et personnes à contacter dans la société...

❖ Les comptes

- ❖ organisation et pratiques comptables,
- ❖ comptes prévisionnels,
- ❖ comparaison pluriannuelle des bilans et compte de résultat,
- ❖ date de clôture de l'exercice.

❖ Les systèmes et domaines significatifs

- ❖ détermination du seuil de signification,

⁶Journal officiel loi N°10-01 du 26 juin 2010 Article 23.

- ❖ identification des fonctions et des comptes significatifs,
 - ❖ présentation des zones de risques,
 - ❖ identification des points forts du système et de la sensibilité des dirigeants à l'environnement du contrôle interne.
-
- ❖ **La mission**
 - ❖ nature de la mission : certification des comptes annuels, des comptes consolidés, attestations ou rapports particuliers à émettre.
 - ❖ axes principaux des travaux de contrôle interne :
 - document à obtenir,
 - appréciation du contrôle interne,
 - dates des inventaires physiques,
 - confirmation externes à obtenir, situations intermédiaires à obtenir interventions et contrôles spécifiques,
 - recours à des spécialistes experts.
 - ❖ délais d'émission des rapports : liste des rapports à émettre avec leurs dates :
 - rapport sur le contrôle interne,
 - rapport de certification des comptes annuels,
 - rapport spécifiques.
-
- ❖ **Détermination de la mission**
 - ❖ niveau des collaborateurs et constitution de l'équipe d'intervention,
 - ❖ utilisation des travaux des auditeurs internes, de l'Expert et d'autres intervenants externes,
 - ❖ calendrier des interventions.
-
- ❖ **Le budget**
 - ❖ détermination des heures nécessaires par nature des travaux,
 - ❖ calcul des coûts estimés en fonction de l'expérience des collaborateurs et experts éventuels,
 - ❖ calcul des honoraires,
 - ❖ coordination des travaux avec le Co-commissaire aux comptes le cas échéant.

Section 2. Les étapes d'une mission de commissariat aux comptes

L'objectif de cette section est la présentation des différentes étapes aux quelle le commissaire aux comptes procède pour l'accomplissement de sa mission, à savoir :

- ❖ la prise de connaissance de l'entité ;
- ❖ le contrôle des comptes ;
- ❖ travaux de fin de mission et rédaction de rapport ;

2.1. La prise de connaissance de l'entité auditée

Le commissaire aux comptes avant de donner son acceptation au mandat pour lequel il est pressenti, met en œuvre des diligences lui permettant d'éviter de tomber sous le coup des incompatibilités et des interdictions légales et réglementaires, ainsi que de s'assurer de la faisabilité de la mission tant sur le plan légal que sur celui des capacités techniques et humaines de son cabinet.

2.1.1. Le déroulement de la prise de connaissance de l'entité⁷

Avant d'entamer le contrôle des comptes, le commissaire aux comptes doit bien percevoir les réalités économiques, financières, juridiques et comptables de la société contrôlée.

L'objectif à cette phase est donc d'obtenir une compréhension suffisante des particularités de la société contrôlée pour :

- ❖ déterminer les risques généraux inhérents aux particularités même de la société contrôlée pouvant avoir une incidence significative sur les comptes et sur l'orientation et la planification de la mission;
- ❖ d'identifier les domaines et systèmes significatifs de la mission ;
- ❖ de constituer le dossier permanent de la mission,
- ❖ d'établir le plan de mission ou programme général de travail.

Le commissaire aux comptes doit rechercher notamment les informations concernant les domaines suivant :

- ❖ nature d'activité,
- ❖ secteur,

⁷Diligences relative à la démarche du commissaire aux comptes, Edition SNC, 1999, P02.

- ❖ structure de la société (ou du groupe),
- ❖ politiques,
- ❖ organisation générale,
- ❖ organisation administrative et comptable,
- ❖ pratique comptables,
- ❖ délais et périodicité de production de l'information financière et des informations de gestion,
- ❖ Existence de contrôles internes fondamentaux (séparation des fonctions, système d'approbation et d'autorisation, contrôle physique, rapprochements, périodicité des états comptables...),
- ❖ Intervention des conseils externes : expert-comptable, autres conseils...

Les informations recueillies dans cette phase doivent être structurées dans le dossier permanent.

La formule, le contenu, l'organisation et la tenue du dossier permanent sont traités par la réglementation relative aux dossiers de travail.

Le plan de mission au programme général de travail formalisera les décisions prises sur :

- ❖ les travaux à entreprendre,
- ❖ les moyens à mettre en œuvre (programme de travail, mémento de contrôle, outils divers),
- ❖ les dates d'interventions et les durées des visites,
- ❖ les rapports à établir,
- ❖ les heures et couts à engager.

Ce document doit servir de fil de conducteur au commissaire aux comptes tout au long de sa mission et de sa base de référence pour la prise de connaissance de la société lors des missions ultérieures.

2.1.2. Test de validation et de cohérence ⁸

Nous présenterons sur ce point, les tests de validations et les tests de cohérence.

2.1.2.1. Test de validation

Un test de validation est un rapprochement entre un élément comptable et la réalité qu'il représente, *« Il est claire que la validation sera d'autant plus sérieuse que le rapprochement effectué permet à l'auditeur de prendre de recul par rapport aux données comptables de l'entreprise »*⁹.

L'étendue de ces tests dépend de la confiance que l'auditeur a obtenue dans les contrôles mis en place par l'entreprise et des risques qu'il a identifiés.

Pour pouvoir vérifier qu'aucune erreur significative n'existe sur les comptes de l'entreprise, l'auditeur peut se baser sur les différents tests qui sont répartis comme suit :

❖ L'observation physique

Elle vise à *« vérifier directement que les éléments portés à l'actif du bilan de l'entreprise ont une existence physique réelle. Il s'agit d'une technique à laquelle est attaché par nature, une force probante importante »*¹⁰.

❖ Examen des livres et document

Cet examen porte sur les pièces, factures, lettres, dossier et autres documents justificatifs permettant de vérifier une procédure lors de l'appréciation du contrôle interne, ou un solde lors du contrôle direct des comptes.

❖ La confirmation directe

Elle consiste à *« demander à un tiers (client, fournisseur....) ayant des liens d'affaires avec l'entreprise audits de confirmer tout renseignement nécessaire »*¹¹.

⁸ Audit comptable et financier, mémoire de fin d'étude, 2012, P47, P48.

⁹ RENARD Jacques « Théorie et pratique de l'audit interne », Edition GROUPE EROLLES, 2010.P.330

¹⁰ Idem, P.338

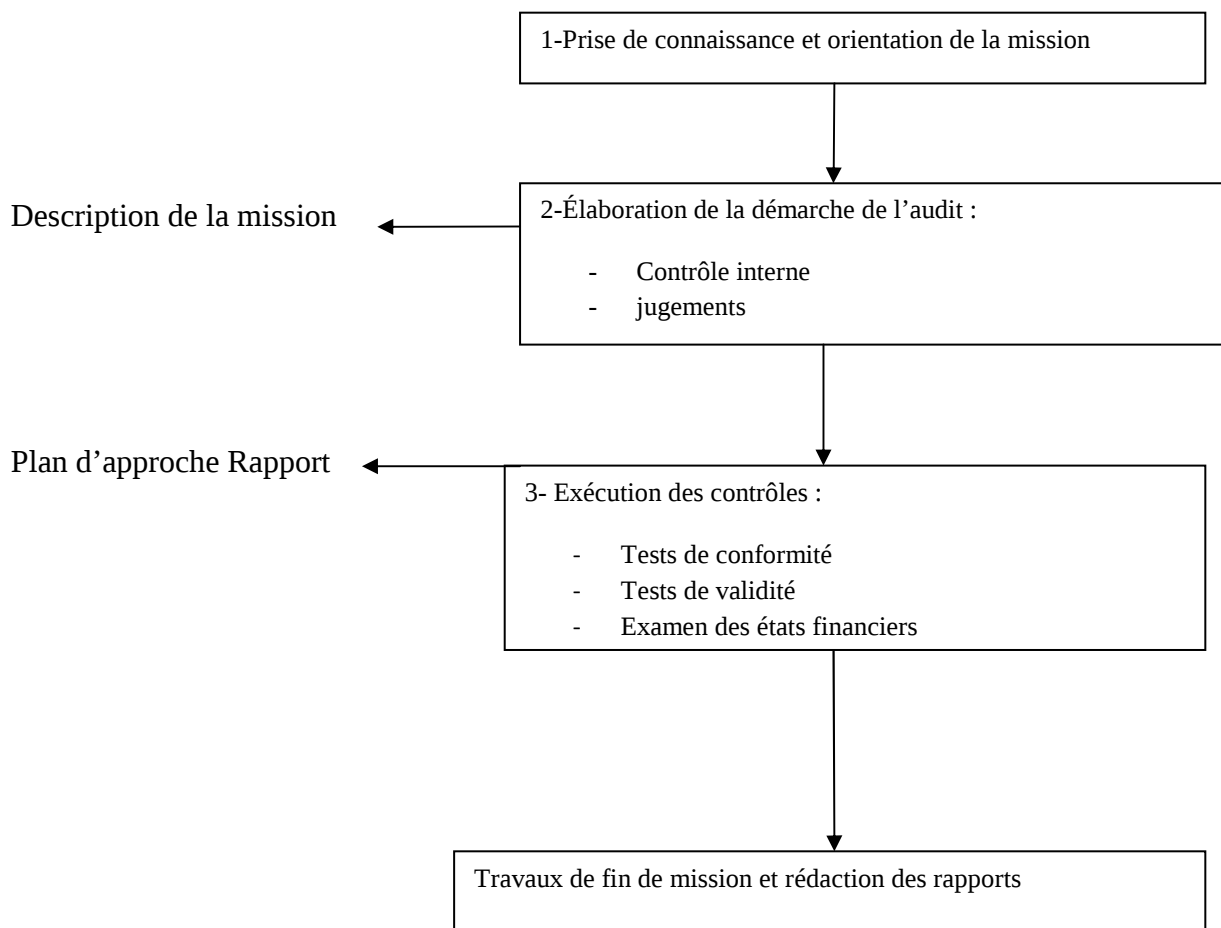
¹¹ Idem, P.338.

2.1.2.2. Les tests de cohérence

Les tests de cohérence ou audit analytique est un ensemble d'étude de contrôle qui permet à l'auditeur de vérifier l'homogénéité de l'information à caractère comptable ou opérationnel, qui sont à sa disposition fondés, soit sur la simple logique soit sur un raisonnement mathématique, ils apportent à l'auditeur les éléments de preuves qui sont à priori entièrement faibles.

De façon schématique, l'auditeur « le commissaire aux comptes » dans la réalisation de sa mission, passe par un certain nombre d'étapes que nous pouvons schématiser par les représentations suivantes :

Schéma n°2. La démarche générale



Source : Robert Castell et François Pasqualini : le commissaire aux comptes, édition ECONOMICA, 1997.

2.2. Élaboration et exécution des contrôles

Afin de nous permettre la présentation des contrôles effectués au cours de cette étape, nous allons voir les principaux documents de travail du commissaire aux comptes

2.2.1. Les principaux documents de travail du commissaire aux comptes

Toutes les informations importantes relatives à la mise en place et au déroulement d'une mission du commissaire aux comptes ainsi que tous les travaux réalisés pendant l'étude doivent être consignés et documentés dans des dossiers du travail et ce afin de mener sa mission à terme et justifier les diligences effectuées ainsi que l'opinion exprimée et permettre au même temps la supervision du travail, cela veut dire que le commissaire aux comptes se basera sur les principaux documents ci-après :

- ❖ dossier permanent
- ❖ dossier annuel (de contrôle)

2.2.1.1. Dossier permanent

A. La forme et le contenu

Le mode de classement et le contenu du dossier permanent dépendent des spécificités de la société contrôlée et de l'organisation interne du cabinet du commissaire aux comptes, néanmoins il peut être structuré autour des points suivants :

B. Généralités sur la société contrôlée

- ❖ fiche signalétique de la société et de ses unités,
- ❖ organisation générale,
- ❖ documentation générale.

C. Le contrôle interne

Ce dossier peut contenir tout support permettant d'apprécier globalement la fiabilité du contrôle interne et des risques généraux (description des tâches, questionnaires du contrôle interne, diagrammes, ...).

D. Les informations comptables et financières

- ❖ plans et guides comptables utilisés,
- ❖ procédures comptables,

- ❖ organigramme des services par nature,
- ❖ méthodes et procédures d'évaluation et de présentation des comptes,
- ❖ comptes annuels des trois derniers exercices,
- ❖ politique financières,
- ❖ situation de trésorerie et de financement,
- ❖ ratios de structure et gestion significatifs.

E. Les informations juridiques, fiscales et sociales :

- ❖ statuts et autres documents de nature juridique,
- ❖ décision de nomination du commissaire aux comptes et la preuve que toutes les obligations légales inhérentes à sa nomination ont été observées : coupure de publication, information du conseil de l'ordre,
- ❖ liste des actionnaires avec le nombre d'actions détenues par chacun d'eux,
- ❖ document concernant le régime fiscal et social de la société,
- ❖ procès-verbaux des conseils et assemblées,
- ❖ rapports des commissaires aux comptes précédents éventuellement,
- ❖ contrats importants et autres documents légaux.

F. Les spécificités économiques et commerciales :

- ❖ secteur d'activité,
- ❖ description des principaux cycles,
- ❖ position de la société dans la branche et sur le marché,
- ❖ clientèle et politique commerciale.

G. Les informations informatiques :

- ❖ organigramme du service informatique,
- ❖ matériels et systèmes utilisés,
- ❖ programme et documents édictés.

2.2.1.2. La tenue du dossier permanent

Afin que le dossier permanent constitue un recueil utile d'informations à caractère durable sur la société contrôlée, il est nécessaire :

- ❖ de mettre régulièrement à jour, notamment à chaque fois qu'un élément permanent subit une modification,
- ❖ d'éliminer les informations périmées et devenues sans utilité,
- ❖ de faire des résumés ou extraits des documents volumineux.

2.2.2. Dossier annuel (ou de contrôle)

Contrairement au dossier permanent ou le dossier de l'exercice qui est utilisé tout au long du mandat et de son renouvellement éventuel, le dossier annuel comporte tous les éléments de la mission dont l'utilité ne s'étend pas au-delà de l'exercice contrôlé.

Ce dossier doit retenir l'ensemble des travaux exécutés, la démarche méthodologique retenue pour l'exécution de la mission, la synthèse et éléments d'information ayant permis au commissaire aux comptes de se forger une opinion sur le degré de la régularité et de la sincérité des comptes annuels, c'est-à-dire que le dossier annuel regroupe tous les documents propres à chaque mission.

2.2.3. Appréciation du contrôle interne

Le commissaire aux comptes apprécie la capacité des systèmes et procédures de la société contrôlée à générer des états financiers présentant un très haut niveau de fiabilité.

Les impératifs auxquels doit répondre le contrôle interne sont de deux ordres, à savoir :

- les unes se rattachent aux principes de vérification par les systèmes et procédures eux-mêmes de leurs propres enregistrements et restitutions ;
- les autres règles de définition et de séparation des tâches et des responsabilités qui ressortent à la politique, et à la technique administrative et sont conditionnées par la dimension des sociétés.

L'appréciation du contrôle interne doit permettre au commissaire aux comptes :

- d'identifier les contrôles internes sur lesquels il souhaite s'appuyer ;
- d'identifier les risques d'erreur dans le traitement des données afin d'en déduire un programme de contrôle des comptes adaptés.

2.2.4. Contrôle des comptes¹²

Les objectifs de cette étape de la mission sont de réunir des éléments probants suffisants pour pouvoir exprimer une opinion motivée des comptes annuels.

L'étendue et la nature des contrôles à effectuer sur les comptes sont largement tributaires des deux phases précédentes :

¹² « Diligence relative à la démarche du commissariat aux comptes », Edition SNC, 2001, P8.

- la prise de connaissance générale de la société,
- l'appréciation du contrôle interne.

Le programme de contrôle des comptes doit alléger en fonction du degré de confiance qu'accorde le commissaire aux comptes à l'appareil comptable, aux systèmes et procédures en place. Il peut être établi sur une feuille de travail spécialisée structurée comme suit :

- ❖ liste des contrôles à effectuer (classé par rubrique des comptes annuels). ces contrôles doivent être détaillés afin de pouvoir être exécuté par le collaborateur,
- ❖ étendue de l'échantillon en tenant- compte du seuil de signification,
- ❖ l'indication de la date à laquelle le contrôle été effectué,
- ❖ une référence à la feuille de travail où le contrôle est documenté,
- ❖ les problèmes rencontrés : leur indication est utile lors de la supervision.

Pour obtenir les éléments de preuves nécessaires à la formulation de son opinion, le commissaire aux comptes dispose de plusieurs techniques qu'il doit combiner en fonction du compte ou la rubrique contrôlée :

- ❖ l'inspection physique est l'observation qui consiste à examiner les actifs, les comptes ou à observer la façon dont une procédure est appliquée,
- ❖ l'examen documentaire,
- ❖ les contrôles arithmétiques,
- ❖ les analyses, estimation, rapprochements et recoupements,
- ❖ l'examen analytique,
- ❖ l'information verbales obtenues des dirigeants et salariés de la société.

Ces contrôles sont appliqués par épreuve (sondages)

Les sondages mis en œuvre peuvent être statistiques ou empiriques fondées sur l'expérience professionnelle du commissaire aux comptes.

Le choix entre les deux types de sondages dépend du jugement professionnel du commissaire aux comptes et du degré de confiance qu'il veut avoir dans sa conclusion générale.

Le contrôle des comptes doit permettre de s'assurer que tous les éléments qui composent un compte sont justifiés ; le contrôle doit être structuré comme suit :

- ❖ analyse du compte,
- ❖ justification du compte,
- ❖ constatation des anomalies ou irrégularités,
- ❖ conclusion de contrôle.
- ❖ ces contrôles sont opérés par sondage comme prévu aux points 31 et suivants ci-dessus.

Pour pouvoir porter son opinion, le commissaire aux comptes doit confirmer que les comptes annuels sont en accord avec ses conclusions et sa connaissance de la société qu'ils reflètent correctement les décisions des dirigeants et donnent une image fidèle de son activité et de sa situation financière.

Le bilan, les comptes de résultats et les annexes concordent avec les données de la comptabilité, sont présentés selon les principes comptables et la réglementation en vigueur et tiennent compte des événements postérieurs à la date de clôture de l'exercice.

Les diligences initiales propres à chacun des postes du bilan et du tableau des comptes de résultats sont prévues par les diligences de contrôle des comptes.

2.3. Travaux de fin de mission et rédaction de rapports

Il existe deux types de missions dans l'étape de travaux de fin de mission et rédaction de rapports à savoir : Les missions générales et les missions spécifiques.

2.3.1. Les missions générales

Conformément aux diverses dispositions législatives en la matière, notamment la loi 10-01 définissant la mission générale du commissaire aux comptes

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 »¹³.

❖ ¹³TAFIGHOULT RABAH « La comptabilité financière selon les normes comptables algériennes »
Edition Aurès, 2015. P21

- **La régularité**

La notion de régularité peut être cernée par rapport au respect dans l'établissement des comptes, des dispositions légales et réglementaires (code de commerce, législation fiscale, lois sur les entreprises publique autonome, d'une part et des usages et principes comptables généralement admis, d'autre par¹⁴t.

- **La sincérité**

La sincérité est le fait de « traduire la connaissance que les responsables de l'établissement des comptes ont de la réalité et l'importance relative des événement enregistrés »¹⁵.

La sincérité est l'application de bonne foi de ses règles car un bilan est sincère que si ceux qui l'on établi se sont efforcés de donner une image fidèle de la situation de l'entreprise, bien que la doctrine étrange a été pendant longtemps partagée entre la conception subjective et la conception objective de la sincérité, la tendance actuelle retient l'approche objective de cette notion.

Il est admis, en effet de ne s'attacher qu'aux aspects objectifs qui peuvent résulter de l'évaluation concrète des faits comptable, et des principes généralement admis et de l'approbation raisonnable des événements et situations.

- **L'image fidèle**

L'image fidèle accorde la prééminence à la réalité, sur l'apparence juridique. Car elle relève toute équivoque. La notion d'image fidèle est d'origine anglo-saxonne « ture and faireview » a été introduite en Europe par la quatrième directive européenne.

Cette notion qui accorde la prééminence à la réalité sur l'apparence juridique, sera difficilement applicable en Algérie où il est expressément interdit de déroger à la règle de droit¹⁴.

2.3.2. Les missions spécifiques

La mission spécifique du commissaire aux comptes résumés comme suit :

- ❖ signaler les irrégularités et inexactitudes qu'ils auraient relevées à l'assemblée générale « article 680du code du commerce »,

¹⁴TAFIGHOULT. R « La comptabilité financière selon les normes comptables algériennes » ; Edition 2015. P23.

¹⁵ Idem, P25.

- ❖ convocation de l'assemblée générale ordinaire de l'actionnaire en cas de défaut de convocation par le conseil d'administration « article 644 du code de commerce »,
- ❖ intervention en cas de modification de capital social « article 666 du code de commerce », et l'appréciation des causes et conditions de la réduction de capital « article 675 du code de commerce »,
- ❖ révélation des faits délictueux au procureur de la république, « article 830 du code de commerce »
- ❖ attestation que l'actif net est au moins égal aux fonds social en cas de transformation de l'entreprise « article 686 du code de commerce »,
- ❖ certification du bilan servant au versement d'acomptes sur les bénéfices « 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 »,
- ❖ examen des acquisitions de participation « article 731 du code de commerce »...¹⁶

2.3.3. Les différents types d'opinions

Au moment de la rédaction de son rapport, le commissaire aux comptes aura collecté un certain nombre d'éléments sur l'importance desquels il doit s'interroger afin de délivrer son opinion.

« Le commissaire aux comptes peut, selon les conclusions de ses travaux, décider de :

-certifier les comptes sans réserve : certification pure et simple ;

-certifier les comptes avec une réserve ou plusieurs réserves : certification avec réserve ;

-refuser de certifier les comptes : refus de certifier »¹⁷.

La nature des constatations pouvant être faites par des commissaires aux comptes est fixée par la Loi et la nature de l'opinion choisie. D'après la CNCC (extrait de consolidés) la loi distingue les constatations suivantes :

¹⁶ L'alinéa 1 de l'article 288 de la loi du 24 juillet 1966.

¹⁷ Article 233 alinéa 1 de la loi sur les sociétés commerciales.

- **Irrégularité**

Il s'agit de toute action, omission ou situation qui est irrégularité:

- la loi et les textes réglementaires applicables aux sociétés commerciales et aux autres entités,
- les règles et principes comptables
- les dispositions des statuts et les résolutions de l'assemblée générale.

- **Inexactitude**

L'inexactitude est la traduction comptable, ou la présentation d'un fait, non conforme à la réalité. Par exemple :

- erreur de calcul,
- inexactitude dans la présentation des comptes,
- inexactitude dans l'information donnée par l'organe d'administration.

- **Infraction**

Constitue une infraction de toute irrégularité sanctionnée par des peines de police, par des peines correctionnelles, par des peines afflictives ou infamantes.

La doctrine professionnelle retient les constatations suivantes :

- **Désaccords** : certaines constatations révèlent des irrégularités ou inexactitudes relatives à l'application des principes et usages comptables.

Elles affectent les comptes et sont constitutives de désaccords entre le commissaire aux comptes et l'organe chargé d'arrêter les comptes de l'entité.

- **Limitations** : dans l'accomplissement de ses diligences, le commissaire aux comptes peut rencontrer deux types de limitation :

- celles imposées par des événements extérieurs, comme un incendie ayant détruit les pièces justificatives ou nomination après le début d'un exercice limitant les contrôles sur le stock d'ouverture ;

- celles imposées par les dirigeants, comme le refus de la mise en œuvre d'un contrôle, le refus d'honoraires ou celui de faire appel à un expert extérieur.

Le commissaire aux comptes décide de la nature des constatations, si celles-ci doivent être relatées dans son rapport de certification (c'est-à-dire son rapport légal). Lorsque ces constatations sont sans caractères significatifs ou sans liens avec l'objet de sa mission, elles sont écartées et le commissaire rédige alors un rapport de certification pure et simple.

2.3.4. Rédaction de rapports d'audit

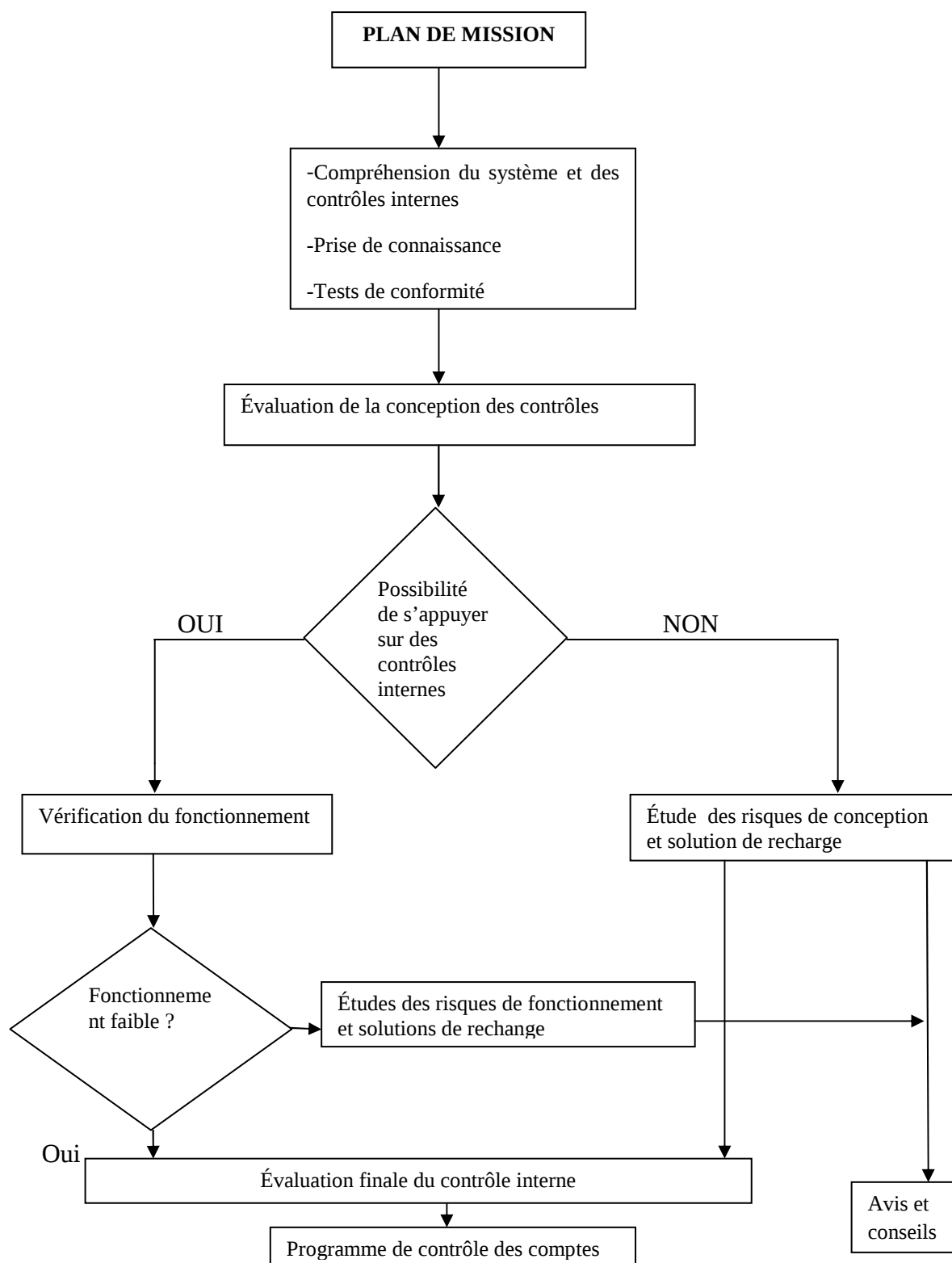
Tout au long de ces contrôles, le commissaire aux comptes sera guidé par les rapports qu'il doit établir à l'issue de ses examens. Il devrait être capable de dire que son examen a été fait en accord avec les normes d'audit généralement admises. Il nous paraît également nécessaire de rappeler que le rapport général du commissaire aux comptes aboutit à l'expression claire et non équivoque de son opinion sur les états financiers.

La réglementation prévoit la nécessité de l'émission des différents rapports suite à l'accomplissement d'une mission d'audit légal : « *Le commissaire aux comptes aboutit à l'établissement :*

- ❖ *le rapport de certification avec ou sans réserves de la régularité, de la sincérité et de l'image fidele des documents annuels, ou éventuellement au refus de certifications dument motivé,*
- ❖ *le rapport de certification des comptes consolidés, ou des comptes combinés,*
- ❖ *le rapport spécial sur les conventions réglementées,*
- ❖ *le rapport sur le détail des cinq rémunérations les plus élevées,*
- ❖ *le rapport spécial sur les avantages particuliers accordés au personnel,*
- ❖ *le rapport sur l'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale,*
- ❖ *le rapport spécial sur les procédures de contrôle interne,*
- ❖ *le rapport spécial lorsqu'il constate une menace sur la continuité d'exploitation*
»¹⁸.

¹⁸ Art 25 loi 10-01 du 11 juillet 2010.

SCHÉMA N°03. Représentation schématique de la mission du commissaire aux comptes



Source : Le commissaire aux comptes, Robert CASTELL, François PASQUALINI, édition ECONOMICA, 1995, P36

Conclusion

Les missions du commissaire aux comptes s'ordonnent autour de trois obligations légales :

Le contrôle de la sincérité et la régularité, l'image fidèle des comptes annuels.

Celle de s'assurer du respect des dispositions légales et réglementaires régissant la vie de la société contrôlée.

Celle de faire connaître son opinion et ses constatations aux organes de la société contrôlée (dirigeants et actionnaires) et dans certains cas aux autorités compétentes.

Pour atteindre ces objectifs, le commissaire aux comptes doit prendre connaissance et évaluer dans un très court délai de temps une masse d'informations très importantes et très diversifiées.

L'ampleur et la complexité de cette masse d'informations et l'étroitesse du temps alloué imposent par conséquent au professionnel prudent et averti l'adoption d'une démarche rationnelle devant lui permettre la collecte d'un maximum d'éléments de preuves nécessaires à la formulation de son opinion.

En toute hypothèse et en respect des dispositions de l'article 39 de la LOI 91-08, le commissaire aux comptes déterminera librement l'étendue et les modalités du déroulement et conduite de sa mission.

A ce titre, dans le chapitre suivant, nous allons présenter un cas pratique d'audit légal des états financiers, que nous avons effectué au sein d'un cabinet d'audit sous la supervision du commissaire aux comptes.

Chapitre III

Etude d'un cas pratique d'audit légal d'une société

Introduction

Nous procédons dans ce chapitre à l'étude d'un cas pratique de l'audit légal des états financiers d'une société de production, que nous avons réalisé sous la supervision du commissaire aux comptes.

L'entreprise audité " **SARL MEDIA PRODUCTION** " est une entreprise de production et distribution de câbles électrique, implantée à Boumerdès.

L'objectif de ce chapitre est de présenter le cabinet de commissariat aux comptes où nous avons effectué notre stage pratique et la société audité. Ensuite de décrire la démarche d'audit légal des états financiers telle qu'effectuée par le commissaire aux comptes pendant la réalisation de sa mission. Pour élaborer des rapports d'audit de fin de mission prévu par la réglementation dont l'opinion émet pour la certification des comptes annuels de l'exercice 2014 de la société audité.

Section 1. Présentation du cabinet d'audit et de la société audité

L'objectif de cette section c'est la présentation de l'organisme d'accueil ainsi que la société audité.

1.1. Présentation du cabinet d'audit

Notre stage s'est déroulé au sein d'un cabinet de comptabilité et de commissariat aux comptes de Mr LATTARI Lounès, situé à Lotissement AMYOUN, Immeuble STITI ALI, Rue des frères Beggaz Nouvelle ville Wilaya Tizi-Ouzou.

Il est chargé de plusieurs missions et secondé par un personnel qualifié en comptabilité.

Le cabinet réalise les activités suivantes:

- commissariat aux comptes ;
- expertise judiciaire ;
- audit conseil en gestion ;
- les études technico-économiques ;
- tenue de comptabilité;
- conseil fiscal ;

- assistance comptable des grandes entreprises.
- traitement des contentieux fiscaux

Le cabinet d'audit est organisé en trois bureaux, chaque bureau est chargé d'effectuer les activités représenté comme suit :

❖ **Bureau du responsable :**

- gestion, formation et orientation du personnel du cabinet
- commissariat aux comptes
- expertise judiciaire
- assistance comptable des grandes entreprises.
- audit et conseil en gestion

❖ **Bureau chargé de la comptabilité qui comporte :**

- un chef comptable (licencié), ayant une longue expérience dans le domaine ;
- un comptable (master en comptabilité);
- un aide comptable (Technicien).

Ses principales taches sont :

- tenue de comptabilité ;
- déclarations fiscales ;
- déclaration parafiscale ;
- conseil fiscal.
- autres services administratifs (Recours, lettre administrative...etc.)

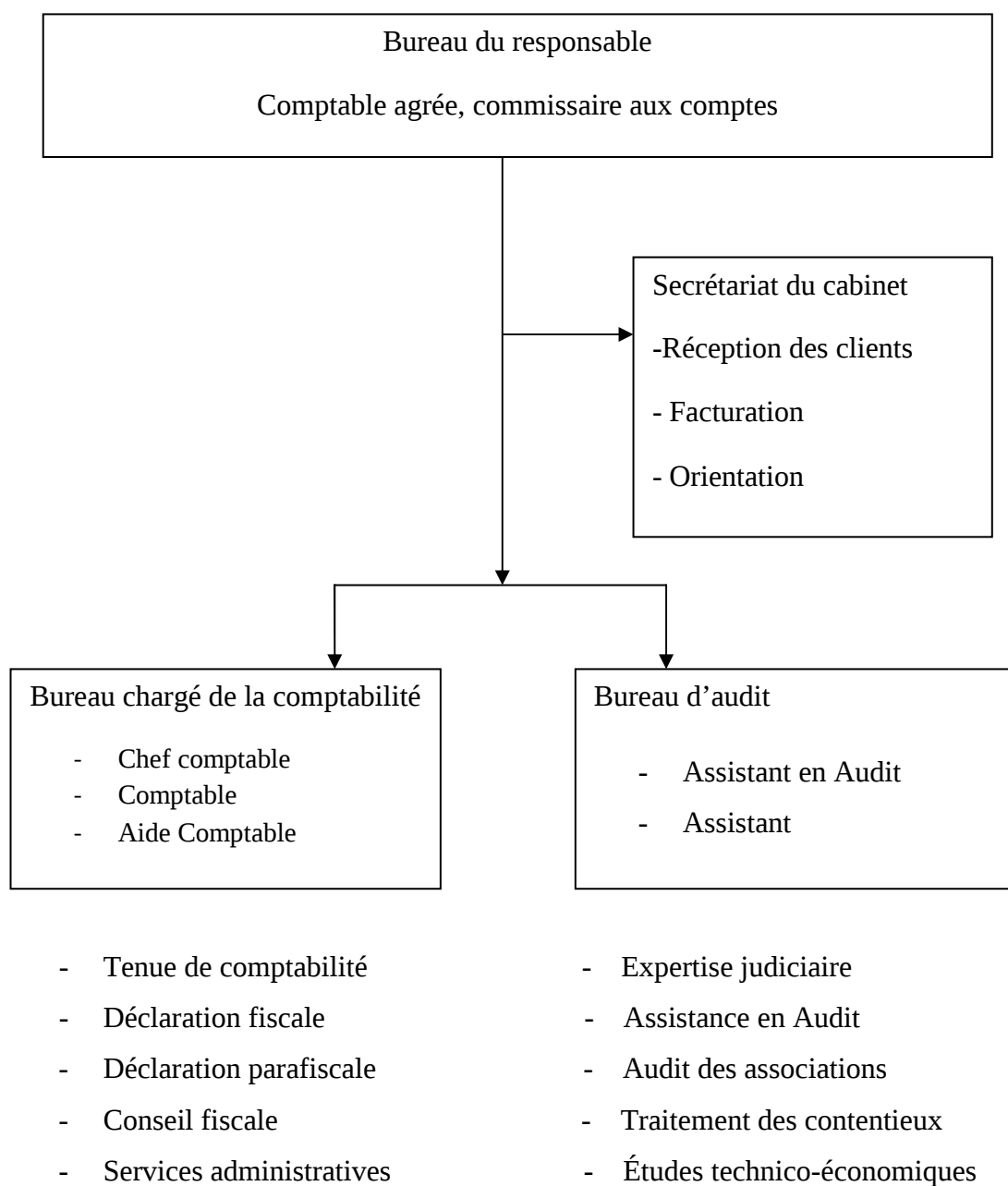
❖ **Bureau d'audit et secrétariat qui comporte :**

- un assistant en audit (master en finance) ;
- un assistant (Licencié en finance et comptabilité).

Leurs principales taches sont :

- secrétariat du cabinet ;
- assistance en audit et commissariat aux comptes ;
- audit des associations ;
- études technico-économiques ;
- traitement des contentieux fiscaux ;
- conseil et orientation de la clientèle ;

Schéma n°4. Organigramme du cabinet d'audit



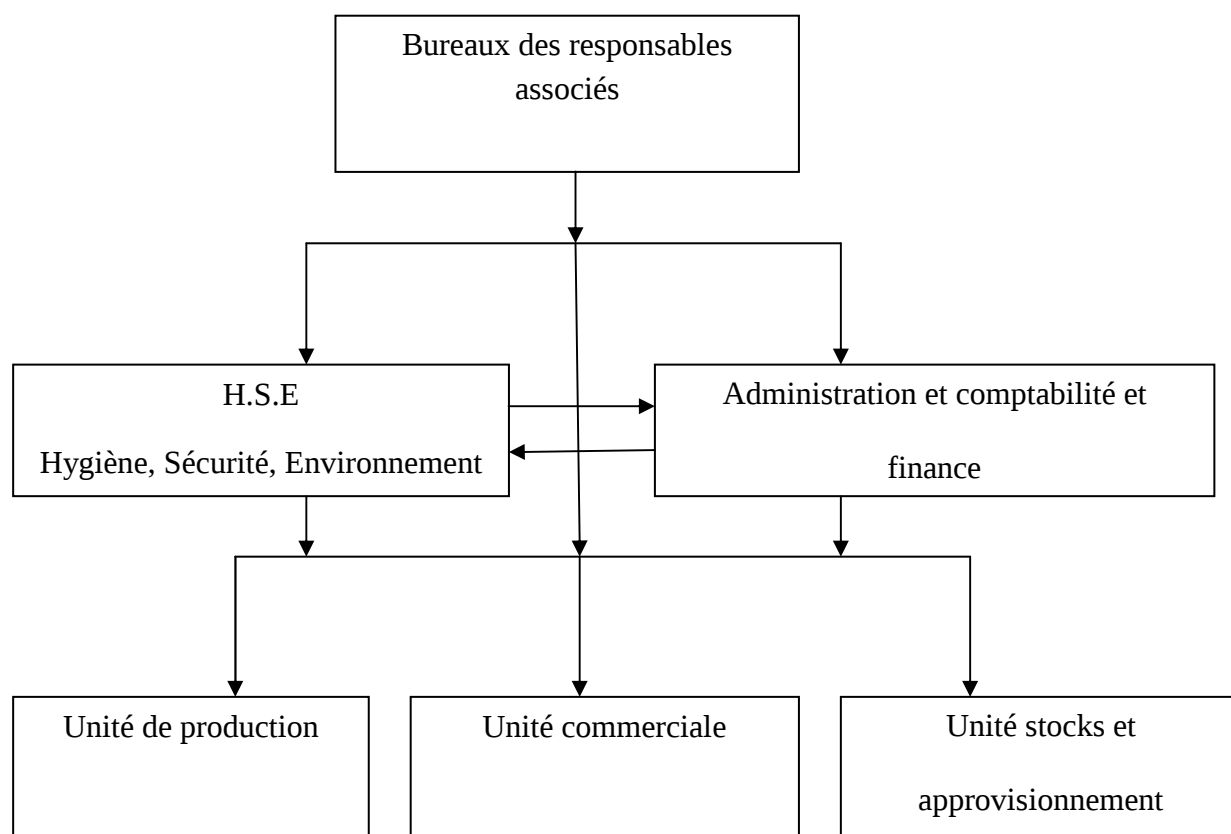
Source. Cabinet de comptabilité et de commissariat aux comptes 2015.

1.2. Présentation de la société auditée

L'entreprise auditée " **SARL MEDIA PRODUCTION** " est une société dont l'activité principale est la **production, distribution de câbles électriques**. Elle est créée le **14/02/2008**, sa durée de vie est de **99ans**. Avec un capital social de **249.700.000,00 DA**.

La société se situe à KHEMIS EL KHECHNA Wilaya de Boumerdes, elle emploie 65 salariés, dont 25 ouvriers, 5 chauffeurs, 10 agents polyvalents, 8 ingénieurs, 10 techniciens, 4 agents administratifs, 1 conseiller et 2 comptables.

Schéma n°5 : Organigramme de La SARL MEDIA PRODUCTION



Source. Documentation interne à SARL MEDIA PRODUCTION, 2015.

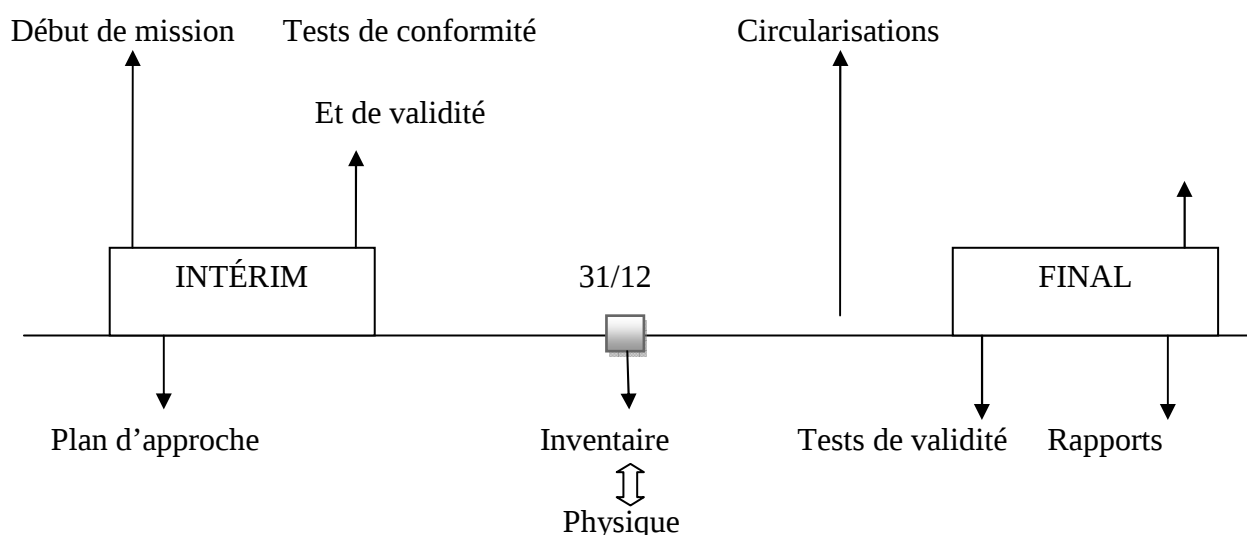
Section 2. Le déroulement de la mission d'audit légal

Afin de permettre au commissaire aux comptes d'entamer une mission d'audit légal, il vérifie que son accomplissement est compatible avec les exigences légales et réglementaires.

Le CAC donne son accord à travers l'acceptation de mandat pour le contrôle des comptes annuels. La mission d'audit légal des états financiers de la société « **SARL MEDIA PRODUCTION** » s'est déroulée en trois étapes majeures :

- La phase d'interim ;
- La phase de prise d'inventaire ;
- Et la phase de fin de mission et travaux de rédaction de rapport.

Schéma°6. La démarche du commissaire aux comptes dans le temps¹



2.1. La phase d'interim

La phase d'interim est réalisée juste après l'acceptation de mandat en application de la recommandation n°5 de la Décision n°103 /SPM /94 du Ministère des Finances relative aux diligences professionnelles du commissaire aux comptes.

Cette phase a pour objectifs principaux :

- l'évaluation des mesures prises pour lever les réserves précédemment émises par les commissaires aux comptes ;

¹ Nacer-Eddine Saadi et Ali Mazouz : Pratique du commissariat aux comptes en algérie Ed. SNC, P33.

- l'évaluation des systèmes et procédures mis en place par l'entreprise pour sauvegarder son patrimoine y incluant sa base d'informations de gestion ;
- et l'évaluation d'une situation transitoire, arrêtée au 30 juin, pour prévenir l'entreprise d'éventuelles erreurs sur les comptes.

La phase d'intérim de la société "**SARL MEDIA PRODUCTION**" s'est déroulée entre le mois de juillet et le mois de septembre 2014. La réalisation de cette phase a été effectuée en trois étapes essentielles, à savoir :

- prise de connaissance de la société
- contrôle préliminaire des comptes
- résultat des contrôles

2.1.1. Prise de connaissance de la société "SARL MEDIA PRODUCTION**"**

Le commissaire aux comptes entame sa mission par la prise de connaissance de la société "**SARL MEDIA PRODUCTION**", afin de recueillir le plus d'informations possibles sur cette société, à savoir :

- l'environnement économique et juridique ;
- nature des activités, et les moyens mis en œuvre ;
- la situation financière et comptable ;

Ce recueil d'information permet de cerner les tâches et l'élaboration d'un plan de travail qui déterminera l'importance de la mission, et un calendrier d'intervention, le volume horaire, et les moyens humains et matériels à engager pour la réalisation de la mission.

Une fois cette procédure effectuée, il procède à une appréciation de l'efficacité du contrôle interne c'est-à-dire le commissaire aux comptes examine le système du contrôle interne pour déterminer les zones à risques.

Ce système est une garantie quant à la bonne gestion, à la régularité des opérations, ainsi que de prévoir et de prémunir les fraudes et les erreurs et ce, en mettant en œuvre les outils nécessaires à l'accomplissement de ses travaux à savoir :

- le questionnaire de contrôle interne ;
- le diagramme de circulation des documents ;

- les tests de conformités et de validité.

Par la suite le commissaire aux comptes fixe un seuil de signification, afin de tolérer certaines erreurs qui peuvent exister et ou le rejet des comptes.

Le commissaire aux comptes demande une situation comptable, dans le but de procéder au premier contrôle des comptes provisoires arrêtés au 30/06/2014 :(voir annexe n°1, 2,3). Cet examen préliminaire a pour but de vérifier :

- la régularité des comptes ;
- la sincérité des comptes ;
- l'image fidèle des états financiers ;
- les méthodes d'évaluation ;
- la comptabilisation ;
- l'existence matérielle des actifs ;
- relevé d'éventuelles erreurs qui peuvent exister ;
- la levée des réserves émises par le commissaire aux comptes précédent.

L'évaluation des états financiers est faite à base des pièces justificatives, afin de constater d'éventuelles erreurs. Pour ce faire, il utilise des techniques de contrôle suivantes :

- les méthodes analytiques ;
- les sondages ;
- les recoupements ;
- l'observation physique ;
- la confirmation directe.

Le commissaire aux comptes formalise les dossiers permanent et annuel qui lui servent de moyens pour émettre son opinion:²

Le dossier permanent comporte les documents suivants :

- les statuts ;
- le registre de commerce ;
- déclaration d'existence ;

²www.compta-online.com. consulté le 28/09/2015.

- contrats de location et acte de propriété ;
- rapports de commissariat aux comptes précédent ;
- le procès verbal de réunion de l'assemblée générale ;
- états financiers de l'exercice précédent;
- balance des comptes de l'année précédente;
- grand livre.

Le dossier annuel comporte les documents suivants :

- analyses des comptes;
- situation comptable au 30 juin 2014 ;
- les états de rapprochement bancaire ;
- les procès verbaux de caisse ;
- feuille de travail ;
- toutes les conventions particulières.

2.1.2. Le contrôle préliminaire des comptes

Les premiers contrôles d'un audit intérimaire se réalisent selon les normes de la profession en rédigeant un rapport d'intérim de la manière suivante.

2.1.2.1. Le contrôle de la classe 1 (Les fonds propres)

Nous allons sur ce point examiner le capital social et les réserves, ainsi que les dettes à long termes.

❖ Le capital social et les réserves

Les comptes des fonds propres présentent un solde global créditeur de **249 700 000.00 DA** au 30/06/2014.

L'examen et le sondage effectués sur les comptes des fonds propres appellent à des remarques suivantes :

- réserve légale n'est pas constituée. Elle doit renfermer 10% du capital souscrit. Soit 24 970 000.00 DA.
- résultat en instance d'affectation représente un solde in-significatif de 1.69 DA. Ce dernier doit être soldé à la fin de cet exercice.
- résultat de l'exercice représente un solde in-significatif de 0.24 DA. Ce dernier doit être soldé à la fin de cet exercice.

❖ **Les dettes à long terme**

Les dettes à long terme, présentent un solde créditeur au 30/06/2014, d'un montant de **43 584 120.21 DA**. Subdivisé comme suit :

- 167 dette sur contrat de location 1 034 120.21 DA.
- 168 Autres emprunt42 550 000.00 DA.

Nous constatons que le compte 168 n'a pas subi de mouvement au 30 juin 2014, alors que le compte 167 a connu une diminution de l'ordre de 528 092.68 DA.

2.1.2.2. Le contrôle de la classe 2 (Comptes immobilisations)

Le montant brut des immobilisations présentent au 30/06/2014 un solde débiteur de **182 992 710.60 DA**. La rubrique des immobilisations est constituée de :

Tableau N°03. Tableau des immobilisations au 30/06/2014

Comptes	Désignations	Montants
211000	Terrains	56 862 000.00
213000	Bâtiments	34 931 514.00
215000	Matériels et outillages	83 453 176.95
218000	Mobilier de bureau	3 047 831.61
218100	Vois de transport	184 000.00
218140	Matériels de transport	4 514 188.04
TOTAL		182 992 710.60

Source. Conception personnelle depuis le rapport d'audit intérim 2014.

L'examen des comptes et le sondage effectué sur les opérations des immobilisations au 30/06/2014 appellent à des remarques suivantes :

- Une évolution par rapport à l'exercice 2013 concernant le compte de mobilier de bureau ainsi que matériels et outillages de l'ordre de **84 144.32 DA**, et de **2 127 014.70 DA**.
- La dotation aux amortissements et perte de valeur n'ont pas été constatées.
- Nous recommandons une gestion rigoureuse des immobilisations sur fichier Excel existant.

2.1.2.3. Le contrôle de la classe 3 (stocks et encours)

Le montant des stocks et encours au 30 juin de l'exercice 2014 présente un solde débiteur de **704 700 643.53** DA, une évolution par rapport à l'exercice 2013 à été constaté, cette évolution concerne totalement les matières premières tels que indiqué sur les comptes de la balance.

Les stocks et encours sont représenter ainsi :

Tableau N°04. Tableau des stocks et encours au 30/06/2014

Comptes	Désignation	Montant 2013	Montant 2014	Variations
3000	Marchandises	10 591 740.00	10 591 740.00	+ 0
3100	Matières premières	103 785 651.14	540 042 567.42	+436 256 916.28
3550	Produits finis	154 066336.11	154 066336.11	+ 0
TOTAL		268 443 727.25	704 700 643.53	+436 256 916.28

Source. Conception personnelle depuis le rapport d'audit intérim 2014.

L'examen et le sondage effectués sur les comptes des stocks et encours appellent à des remarques suivantes :

- L'apparition d'un compte de marchandises dans une société de production appel à une confirmation directe.
- La comptabilisation des productions selon l'inventaire permanent n'a pas été faite au 30 juin 2015.

2.1.2.4. Le contrôle de la classe 4 (comptes de tiers)

❖ Créances

Le montant de créances brutes présente un solde débiteur de **18 372 462.00** DA. Les créances sont positionnées à travers les rubriques suivantes :

CHAPITRE III. ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL D'UNE SOCIÉTÉ DE PRODUCTION

Tableau N°05. Tableau des créances au 30/06/2014.

Désignation	L'exercice 2013	L'exercice 2014	Variation
Créances sur clients	23 651 824.51 DA	930 440.22 DA	-22 721 384.29 DA
Autres débiteurs	11 865 374.53 DA	9 980 125.78 DA	-1 885 248.75DA
Impôts et assimilés	1 247 190.00 DA	7 461 896.00 DA	+ 6 214 706.00 DA
Total	36 764 389.04 DA	18 372 462.00 DA	-18 391 927.04 DA

Source. Conception personnelle depuis le rapport d'audit intérim 2014.

L'évolution de la rubrique des créances brutes par rapport à l'exercice 2013 s'est traduite par une diminution de **18 391 927.04 DA**.

❖ Dettes à court et moyen terme

Le passif courant représente un solde de **83 664 915.25 DA**, soit une augmentation de **5 887 022.95 DA**, par rapport à l'exercice 2013.

2.1.2.5. Le contrôle de la classe 5 (disponibilités)

La rubrique des disponibilités présentent un solde débiteur de **125 330 173.46 DA**.
Ce poste est détaillé comme suit :

Tableau N°06. Tableau des disponibilités au 30/06/2014

Comptes	Désignations	Montants
512000	Bna el harrache	11 763.04 DA
512200	Banque el baraka	120 868 536.18 DA
512300	Bna oued smar alger	114.98 DA
512500	Banque al salama	1 781.00 DA
530000	Caisse	1 928 745.04 DA
540000	Regie et accreditif	19 319 233.22 DA
581000	Virement de fonds	1 200 000.00 DA
TOTAL		125 330 173.46 DA

Source. Conception personnelle depuis le rapport d'audit intérim 2014.

Nous constatons une évolution des disponibilités par rapport à l'exercice 2013 s'est traduite par une augmentation de **39 514 442.75 DA**.

CHAPITRE III. ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL D'UNE SOCIÉTÉ DE PRODUCTION

L'examen et sondage effectué sur cette rubrique appellent les remarques suivantes :

- il est à signaler que les comptes BNA EL HARRACHE, BNA OUED SMAR, et AL SALAMA BANQUE sont tenus en monnaie étrangère soit le Dollar américain. Ils sont à convertir en dinar algérien conformément aux dispositions du système comptable et financier.
- les comptes bancaires doivent être étayés d'un état de rapprochement bancaire.
- il est recommandé à la société d'éviter de tenir des sommes importantes en caisse.
- le comptes 581 « virement de fonds », est un compte intermédiaire des virements de fonds, il doit être soldé à la fin de chaque période comptable.

2.1.2.6. Le contrôle de la classe 6 (charges)

Les comptes de charges représentent un solde total de **32 274 453.39 DA**.

L'examen des comptes relève les insuffisances suivantes :

- la comptabilisation des consommations n'a pas été constatée durant cette période, il ya lieu d'éclairer la méthode utilisée afin de régulariser cette insuffisance
- les salaires sont partiellement comptabilisés
- les congés ont été comptabilisés avant les délais prévus légalement.
- s'assurer que les dons et cotisations comptabilisé sont déductible fiscalement.

2.1.2.7. Le contrôle de la classe 7 (Produits)

Les comptes des produits représentent un solde créditeur de **500 506 114.08 DA** représenté sous le tableau suivant :

Tableau N°07. Tableau des produits au 30/06/2014

Comptes	Désignations	Montants
70000	Vente de marchandises	1 750 383.50 DA
7010	Production vendue	498 428 556.37 DA
7660	Gains de changes	327 174.08 DA
TOTAL		500 506 114.08 DA

Source. Conception personnelle depuis le rapport d'audit intérim 2014.

L'examen et les sondages effectués sur les comptes des produits appellent à des remarques suivantes :

- Les subventions d'exploitation accordées par l'agence nationale de l'emploi ne sont pas comptabilisées dans les comptes de produits.

2.1.2.8. Résultat et l'opinion émet par le commissaire aux comptes

Le commissaire aux comptes estime qu'il a effectué des contrôles qui fournissent une base raisonnable à l'opinion ci-après : « *Sous réserves des observations et remarques contenue dans le rapport technique, Il certifie que les comptes présentés sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle des résultats des opérations de la période examinée* »³.

2.2. La phase de prise d'inventaire

Durant cette phase, nous exposerons l'essentielle des étapes effectuée à savoir le contrôle de l'organisation de prise d'inventaire et le contrôle des actifs concernés, ainsi que les résultats de cette phase.

2.2.1. Contrôle de l'organisation générale de l'inventaire

Cette phase s'est déroulée entre le 30 et le 31 décembre 2014, son objectif consiste non pas en la vérification exhaustive des quantités des actifs (immobilisations, matières premières, produits finis), mais en un contrôle permettant de s'assurer de la fiabilité de l'inventaire physique, réalisé par les personnes internes à la société. Cela explique que l'intervention des auditeurs pendant l'inventaire physique lui-même soit limitée.

L'auditeur travaille essentiellement avant l'inventaire pour valider la procédure d'organisation et en fin d'inventaire pour veiller à la correcte centralisation des comptages c'est-à-dire le 30 et le 31 décembre de l'année concernée.

Son contrôle porte à la fois sur les stocks ainsi que les immobilisations et sur les procédures de contrôle interne, assurant le déroulement optimal de l'inventaire. L'assistance et le contrôle de l'inventaire physique sont des éléments importants dans la

³ Rapport d'audit intérim 2014 de la SARL MEDIA PRODUCTION Élaboré par LATTARI Lounés, Commissaire aux comptes.

réalisation de la mission. En effet, l'assistance à l'inventaire physique représente, pour le commissaire aux comptes l'occasion de connaître 50 % actifs de la société.

Le commissaire aux comptes doit vérifier que certaines procédures d'inventaire sont correctes, telles que :

- la nécessité de vérifier l'indépendance des équipes de comptage ;
- l'existence d'une procédure de double comptage;
- la bonne identification des actifs (un étiquetage clairs) ;
- l'arrêt de tout mouvement de marchandises et immobilisations pendant l'inventaire ;
- le recensement de tous les sites de stockage ;
- s'assurer que tous les actifs appartenant à la société sont inventoriés ;

2.2.2. Contrôle des actifs concernés

Le commissaire aux comptes vérifie les éléments d'actifs concernés, en quantité et en qualité, en s'assurant que :

- les comptages sont directement réalisés ; il effectue lui-même des comptages par sondages ;
- les stocks sont dans un état correct, afin de déterminer une éventuelle dépréciation, et perte de valeurs.

Ce contrôle n'est pas toujours aussi évident qu'il peut y paraître, compte tenu de la diversité des produits à inventorier.

Le commissaire aux comptes peut dans ce cas se faire assister par des spécialistes indépendants ayant une connaissance particulière soit de la nature des stocks soit de procédures élaborées de comptage à mettre en œuvre.

A la fin de l'opération d'inventaire physique de la société “ **SARL MEDIA PRODUCTION** ”, Nous avons relevé les observations suivantes :

- l'inventaire est organisé par le responsable des stocks qui établit les fiches de comptage et qui les répartit entre chaque intervenant (compteur).
- les compteurs sont composés de trois magasiniers. Ils effectuent seuls les opérations de comptage à partir des fiches transmises par le responsable des stocks ;

- à l'issue de la prise d'inventaire, les magasiniers remettent les fiches de stocks remplies au responsable des stocks. Ce dernier procède au rapprochement entre les données réelles et les données théoriques issues de l'inventaire permanent.
- la sortie des stocks se fait de jour en jour conformément aux principes de base de la comptabilité et aux règles fiscales, il est demandé à la société « SARL MEDIA PRODUCTION » de comptabiliser les sorties des stocks à la livraison et non pas à la fin de chaque exercice, tels qu'ils apparaissent dans la comptabilité (Bilan Actif).

2.2.3. Résultat de l'inventaire physique

Après avoir assisté à l'inventaire physique le commissaire aux comptes rédige une note de conclusion sur la fiabilité de l'inventaire. Il n'est pas exclu qu'un inventaire physique, jugé insuffisamment fiable, doit être renouvelé pour que le commissaire aux comptes accepte de certifier les quantités relevées à la fin de cette phase.

Les travaux sur l'inventaire physique, ne se limite pas à cette seule intervention. Ils s'inscrivent dans le cadre plus général de contrôle de la valeur des stocks de fin d'exercice. Ce contrôle qui se subdivise en quatre parties :

- les quantités (auditée au moment de l'assistance à l'inventaire physique) ;
- la valorisation de ces quantités ;
- le calcul de la provision pour dépréciation ;
- le contrôle du respect de séparation des exercices (cohérence entre le montant en stock et les ventes et achats comptabilisés avant la clôture de l'exercice).

Aux termes de la phase de prise d'inventaire le commissaire aux comptes a déduit principalement que:

- il est nécessaire que toute réalisation d'inventaire physique fasse l'objet d'une procédure écrite sur les conditions et modalités de son organisation. cette procédure écrite devra être préalablement transmise aux différents intervenants.
- l'entreprise tient un fichier détaillé des immobilisations qu'elle doit corroborer annuellement avec un inventaire physique qui précisera au besoin les détériorations passibles de pertes de valeurs.
- le stock de matières premières est à étayer d'un état détaillé dressé suite à l'inventaire physique réalisé au 31/12/2014.

CHAPITRE III. ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL D'UNE SOCIÉTÉ DE PRODUCTION

L'inventaire physique des stocks représente au 31/12/2014 un solde débiteur de **305 622 921,46 DA**, en évolution de près de **13,85%** par rapport à l'exercice 2013. Ils sont constitués en familles comme suit :

- stock de marchandises 2 375 100,00da.
- stock de matières premières.....71 408 934,39da.
- stock de produits finis.....231 838 887,07DA.

L'inventaire physique des immobilisations représente au 31/12/2014 un solde débiteur de **189 664 492,37** et sont détaillés dans le tableau suivant :

Tableau N°08. Tableau des immobilisations suivant l'inventaire physique.

Libelle	Montant BRUT	RUBRIQUE %
Terrains de construction	56 862 000,00	29,98%
Bâtiments industriels	34 931 514,00	18,42%
Matériel et outillage	83 564 251,98	44,06%
Mobilier et matériel de bureau	2 658 599,94	1,40%
Voies de transport	7 133 938,41	3,76%
Matériel de transport	4 514 188,08	2,38%
Total	189 664 492,37	100%

Source. Conception personnelle depuis le rapport d'audit 2014.

2.3. La phase de fin de mission et travaux de rédaction de rapport

Cette phase se déroule entre la période du dépôt légal du bilan et l'assemblée générale ordinaire des associés prévue par le code de commerce algérien, c'est-à-dire entre le 30 avril et le 30 juin 2015. Durant cette période le commissaire aux comptes procède au contrôle des comptes annuels et des états financiers sur lesquels il rédige les rapports de fin de mission prévue par l'article 25 de la Loi 10-01 relative à la profession du commissaire aux comptes, dont il émet son opinion sur la régularité et la sincérité des comptes annuels.

Cette phase a pour objet de présenter les résultats des travaux portant sur la phase finale de commissariat aux comptes au titre de l'exercice 2014.

2.3.1. Le contrôle des fonds propres (classe1)

Le capital social de la société s'élève au 31/12/2014 à **249 700 000.00 DA**, et n'a pas connu de variation durant cet exercice.

❖ Les dettes

Le commissaire aux comptes effectue le contrôle des dettes à long terme afin de :

- s'assurer que les dettes enregistrées dans les comptes de la société, sont réelles et justifiées par des pièces probantes ;
- s'assurer que ces dettes incombent réellement à l'entreprise ;
- s'assurer que toutes les dettes dont l'entreprise est redevable sont enregistrées ;
- s'assurer que les dettes sont évaluées et comptabilisées conformément au système comptable et financier.

❖ Constatations

Les dettes à long terme de la société **SARL MEDIA PRODUCTION** renferme un solde créditeur de **47 862 345.81 DA**.

2.3.2. Le contrôle des immobilisations (classe2)

Les contrôles opérés sur les immobilisations ont pour objectifs de :

- s'assurer que tous les frais engagés par la société et répondant aux définitions des postes listés ci-dessous sont inscrits à l'actif de façon constante et conformément aux principes comptables du système comptable financier ;
- s'assurer que l'amortissement des éléments susceptibles d'être amortis et calculer de façon constante ;
- s'assurer qu'il n'existe aucune perte latente par rapport aux valeurs nettes comptables des immobilisations incorporelles.
- s'assurer que les montants inscrits aux postes d'immobilisations reflètent l'intégralité :
 - ✓ Des biens dont l'entreprise est propriétaire (dont elle a le contrôle économique) et qu'elle utilise.
 - ✓ Des coûts encourus pour l'acquisition ou la création de ces biens.

CHAPITRE III. ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL D'UNE SOCIÉTÉ DE PRODUCTION

- s'assurer que les montants figurant en dotation aux amortissements et en amortissements cumulés reflètent la charge de l'exercice et l'intégralité des amortissements calculés conformément aux principes comptables ;
- s'assurer que le compte «immobilisations en cours » ne contient pas des actifs déjà en service. comparer les coûts (y compris pour les en-cours terminés pendant l'exercice) avec le budget ;
- s'assurer que les montants inscrits au bilan en titres de participation les autres immobilisations financières et les valeurs de placement reflètent l'ensemble des titres appartenant à la société, valorisés en accord avec les principes comptables, applicables à chacun des ces actifs ;
- s'assurer que les montants inscrits au compte de résultats représentent bien l'intégralité des produits, gains ou pertes imputables à l'exercice et correspondent à des transactions effectuées à des conditions normales.
- s'assurer que les soldes figurant au bilan concernant des montants à recevoir entièrement recouvrables et résultant d'opérations effectuées dans le cadre de l'activité normale de l'entreprise ;
- s'assurer que toutes les charges et tous les profits relatifs à ces comptes on été correctement comptabilisés.

❖ Constatation relevées

Les immobilisations de la « **SARL MEDIA PRODUCTION** » présentent au 31/12/2014 un solde débiteur de **189 664 492.37 DA**.

La rubrique des immobilisations se répartit comme suit :

Tableau N°09. Tableau des immobilisations suivant l'inventaire comptable.

Libelle	Montant BRUT	REBIQUES %
Terrains de construction	56 862 000.00	29.98%
Bâtiment industriel	34 931 514.00	18.42%
Matériel et outillage	83 564 251.98	44.06%
Mobilier et matériel de bureau	2 658 599.94	1.40%
Voies de transport	7 133 938.41	3.76%
Matériel de transport	4 514 188.08	2.38%
TOTAL	189 664 492.37	100%

Source : conception personnelle depuis le rapport d'audit 2014.

La société tient un fichier détaillé des immobilisations qu'elle doit corroborer annuellement avec un inventaire physique qui précise les détériorations passibles de pertes de valeurs.

❖ Les amortissements

Ils représentent en valeur 95.7 M.DA et sont constitués selon les règles fiscales en vigueur. Plus de 92.4 M.DA, concernent les moyens affectés à la production.

Il est recommandé le respect du parallélisme des comptes d'immobilisations avec ceux ouverts pour abriter les dépréciations constatées pour faciliter le contrôle et les analyses des comptes.

2.3.3. Le contrôle des stocks et encours (Classe 3)

Le commissaire aux comptes effectue le contrôle des stocks afin de :

- S'assurer que les montants inscrits dans les comptes annuels représentent tous les manque des stocks physiquement identifiables qui appartiennent à l'entreprise ;
- S'assurer que ces produits sont évalués au plus bas du prix de revient ou de la valeur réalisable nette ;
- S'assurer que les différences constatées entre l'inventaire permanent d'une part et l'inventaire physique d'autre part, ont été expliquées portées à l'attention de la direction, et ajustées dans les comptes du grand livre, dans l'inventaire permanent, et sur les fiche de stocks ;

❖ Constatations relevées

Les stocks présentent au 31 décembre 2014 un solde débiteur de **305 622 921,46 DA**, en évolution de près de 13,85% par rapport à l'exercice 2013. Ils sont constitués en familles comme suit :

- | | |
|-------------------------------|--------------------|
| - stock de marchandises | 2 375 100,00 DA. |
| - stock de matières premières | 71 408 934,39 DA. |
| - stock de produits finis | 231 838 887,07 DA. |

CHAPITRE III. ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL D'UNE SOCIÉTÉ DE PRODUCTION

L'entreprise n'a pas constaté de provisions, dépréciation, ni de perte de valeurs sur les stocks.

Le stock de matières premières est appuyé d'un état détaillé dressé suite à l'inventaire physique réalisé au 31/12/2014.

2.3.4. Le contrôle des créances et dettes (Classe 4)

Le commissaire aux comptes effectue le contrôle des créances afin de :

- s'assurer que les créances enregistrées dans les comptes sont justifiées par des pièces probantes et que les créances d'exploitation représentent des créances acquises correspondant à des marchandises vendues, des travaux effectués ou des services fournis ;
- s'assurer que toutes les créances, prêts et revenus y afférents sont enregistrés ;
- s'assurer que les crédits octroyés aux clients sont accordés en conformité à la procédure en vigueur et que cette dernière assure une sécurité suffisante au patrimoine de l'entreprise ;
- s'assurer que la politique de provisions en vigueur permet à l'entreprise de concrétiser le principe de prudence édicté par les normes comptables ;

❖ Constatation relevée

Les comptes de créances brutes présentent un solde débiteur **35 245 557.70 DA** et ont connu au 31/12/2014 une baisse de **1 505 556,37 DA** par rapport à l'exercice précédent.

Cette rubrique se décompose comme suit :

Tableau N°10. Tableau des créances brutes au 31/12/2014.

Désignation	Montant	%/rubrique
Créances sur clients	3 234 754,80	9,17%
Autres débiteurs	19 469 388,87	55,21%
Impôts et assimilés	12 554 689,00	35,60%
TOTAL	35 258 832 ,67	100%

Source. conception personnelle depuis le rapport d'audit 2014.

L'examen des comptes n'appelle pas d'observations significatives.

La créance impôts renferme les acomptes IBS, payés en 2014.

CHAPITRE III. ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL D'UNE SOCIÉTÉ DE PRODUCTION

❖ Créances clients

Tableau N°11. Tableau des créances clients au 31/12/2014.

CODE	Désignation	Montant	Rubrique
C003	SARL METELEC	959 036,02	29,96%
C1136	SARL MEFTAH EL NADJAH TCE	385 632	11,92%
C1366	SARL OUEST BACOTRAP	863 999,14	26,70%
C631	SARL SOFAFE SETIF	550 000	17,00%
C243	EL SEWEDY CABLES ALGERIA SPA	74 149,92	2,00 %
C631	SARL SOFAFE STIF	401 937,20	12,42%
	TOTAL GENERAL	3 234 754,20	100%

Source. Conception personnelle depuis le rapport d'audit 2014.

Elles sont récentes et ne souffrent pas d'insolvabilité.

❖ Autres débiteurs 19 469 388,87 DA

Ces créances sont détaillées comme suit :

- Avances aux fournisseurs 19 981 823,90 DA
- Avance reçu client - 525 710,00 DA
- TVA payée sur achats 13 274,97 DA
- le montant des avances faites aux fournisseurs se trouve diminué du montant reçu du client BOUSSAID du fait de la comptabilisation de ce dernier dans un sous compte du 409. Cependant, il est vivement recommandé d'imputer toutes les avances reçues des clients au compte 419 pour apparaître au passif du bilan et n'affecteront pas le montant des créances (Respect du principe de non compensation).
- les avances aux fournisseurs comprennent un montant de 15 569 682,52 DA relative à un dossier d'importation. Si l'opération de dédouanement n'a pu être achevée à la date du 31/12/2014, il y a lieu de constater un stock à l'extérieur.

L'examen des comptes, et le sondage effectués n'appellent pas à d'autres remarques particulières.

CHAPITRE III. ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL D'UNE SOCIÉTÉ DE PRODUCTION

❖ Dettes

Les dettes de l'entreprise présentent un solde de **89 578 526,06 DA**, classées au passif dans les rubriques :

- Fournisseurs et comptes rattachés 13 192 355,41 DA
- Impôts 29 146 534,60 DA.
- Autres dettes 47 202 836,21 DA.

Les comptes de dettes ont connu une baisse de 11 800 633,76 par rapport à l'exercice précédent.

❖ La dette envers les fournisseurs est détaillée comme suit :

- Fournisseurs nationaux : 204 048,50 DA
- Fournisseurs étrangers : 12 550 520,91 DA
- Créiteurs de services : 303 236,00 DA
- Crédits d'investissements : 134 550,00 DA

La dette locale est contractée auprès des fournisseurs d'utilités :

- Sonelgaz pour 199 274,05 DA
- Et l'ADE pour 4 774,05 DA.

La dette envers les fournisseurs étrangers est à analyser car elle remonte aux exercices antérieurs et concerne en totalité DOMESK MAKINE. Ces derniers sont payés par le crédit documentaire dont la validité est de trois mois.

La dette envers les créiteurs de services concerne le transporteur OM-Trans pour 266 305,58 DA, facturée en totalité en moi de décembre 2014.

❖ La rubrique « impôts » se décompose comme suit :

Tableau N°12. Tableau de la rubrique « impôts » au 31/12/2014

Désignation	Montant	%/ Rubrique
IBS ANTERIEUR	796 927	2,73%
IBS	27 362 052	93,76%
IMPOTS/ traitements et salaires	137 298,60	0,47%
TAP	886 257	3,03%
TOTAL	29 146 534,60	100%

Source. Conception personnelle depuis le rapport d'audit 2014.

A l'exception de l'IBS antérieur de **796 927,00 DA**, Les autres dettes sont issues de l'exercice 2014.

CHAPITRE III. ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL D'UNE SOCIÉTÉ DE PRODUCTION

❖ Le compte « Autres dettes » se décompose comme suit :

Tableau N°13. Tableau du compte « autres dettes » au 31/12/2014.

Désignation	Montant	%/ Rubrique
comptes courant des associés	42 283 794	89,58%
TVA Payée	4 528 306	9,59%
Organismes sociaux et comptes	284 777,25	0,60%
Cotisations sociales retenues ouvrières	105 958,96	0,22%
TOTAL	47 202 836.21	100,00

Source. Conception personnelle depuis le rapport d'audit 2014.

2.3.5. Le contrôle des disponibilités et assimilés (Classe 5)

Les comptes de trésorerie dégagent un solde débiteur au 31 décembre 2014 de **140 196 471,98** DA et ont connu une hausse de **38,78** %, soit **54 380 741,27** DA par rapport à l'exercice 2013.

Les disponibilités sont reprises et contenues dans les comptes suivants :

Tableau N°14. Tableau des disponibilités au 31/12/2014.

Désignation	Montant	Rubrique
B.N.A 616 EL-HARRACH	11 763,04	0,008%
EL BARAKA	98 842 756,85	70,50%
B.N.A 634 OUED SMAR	114,98	0,00%
AL SALAM BANK	1 781,00	0,00%
CAISSE	2 296 339,74	1,63%
Régies d'avances et accréditifs	39 043 716,37	27,84%
Total	140 196 471,98	100%

Source. Conception personnelle depuis le rapport d'audit 2014.

- Le compte caisse est à appuyer d'un procès verbal à la date du 31/12/2014.
- Le compte Accréditifs renferme deux provisions sur crédit documentaire ouverts respectivement le 21 Décembre 2014 de 338 075,15 Dollars (en DA 30 926 906,41) et le 24 Décembre 2014 de 72 250 Euros (en DA 8 116 809,96).
- Les comptes bancaires 5120 BNA El Harrach et 5125 Al Salam Bank n'ont pas enregistré de mouvements en 2014. Le compte 5123 BNA Oued Smar n'a par contre, enregistré que des agios pour 690,36 DA. Il appartient à l'entreprise de se poser la question du maintien de ces comptes sans mouvements.

2.3.6. Le contrôle des charges (Classe 6)

Les charges de l'exercice 2014 sont récapitulées dans le tableau ci contre :

Tableau N°15. Tableau des charges au 31/12/2014.

LIBELLE	MONTANT 2014	(%)
Achats consommés	742 175 237,92	92,76%
Services extérieurs	20 675 634,25	2,58%
Charges du personnel	16 429 175,63	2,05%
Impôts et taxes assimilées	11 634 676,19	1,45%
Amortissements, provisions	7 681 751,42	0,03%
Autres charges opérationnelles	267 453,16	0,96%
charges financières	1 214 698,73	0,15%
TOTAL	800 078 627,30	100%

Source. Conception personnelle depuis le rapport d'audit 2014.

Le commissaire aux comptes relève que le montant total des charges de l'exercice 2014 s'élève à **800 078 627,30 DA**. Le poste de consommation est le plus élevé avec **92.76 %**. Les consommations représentent plus de **89,49 %** du chiffre d'affaire.

Elles ont évolué de 18,78% soit de 130 843 835,69 DA par rapport à l'exercice précédent, les postes de consommations et de services extérieurs étant les plus concernés. Le commissaire aux comptes recommande d'améliorer les procédures de justification des charges par factures.

L'examen des comptes n'appelle pas à d'autres remarques.

2.3.7. Le contrôle des produits (classe 7)

Les produits de l'exercice 2014 se décomposent comme suit :

Tableau N°16 : Tableau des produits au 31/12/2014.

Désignation	Montant	Rubrique %
Vente de marchandise et de produits	829 278 007,02	98.25%
Production stockée	77 772 550,96	
Autres Produits	11 719 125,09	1,75%
Total	918 769 683,07	100%

Source. Conception personnelle depuis le rapport d'audit 2014.

CHAPITRE III. ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL D'UNE SOCIÉTÉ DE PRODUCTION

Les comptes des produits en évolution de plus de 21% par rapport à l'exercice précédent, les produits ont plus progressé que les charges. Le chiffre d'affaire n'a évolué que de 9,80%.

Le taux de consommation des matières par rapport au chiffre d'affaires a baissé, passant de 83% en 2013 à 74% en 2014.

Après avoir effectué les contrôles sur les comptes, le commissaire aux comptes a rédigé un rapport général où il a exprimé son opinion sur les différents examens réalisés.

Le commissaire aux comptes a émis un avis favorable sous réserves.

*« Sous réserves des observations et remarques contenues dans le rapport, je certifie que les états financiers sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice 2014 ainsi que de la situation financière du patrimoine de la société **SARL MEDIA PRODUCTION** à la fin de cet exercice ».*

Au rapport global sont joints les cinq (5) rapports suivants :

- le rapport général (annexe n°4) ;
- le rapport sur les rémunérations perçues par les 5 personnes les mieux rémunérées de la société (annexe n°5) ;
- le rapport des cinq derniers exercices (annexe n°6);
- le rapport des avantages accordés aux associés (annexe n°7);
- les états financiers et comptables (annexe n°8) ;
- la balance des comptes au 30/12/2014 (annexe n°9) ;

Conclusion

Afin de conclure ce chapitre, nous dirons que la mission d'audit légal des états financiers que nous avons réalisé sous la supervision du commissaire aux comptes sur la « **SARL MEDIA PRODUCTION** » a été faite suivant les normes d'audit généralement admises, et dans le respect des diligences de la démarche de commissariat aux comptes, et ce, à travers des examens, sondages et autres techniques de contrôle que le commissaire aux comptes a jugé nécessaire à la réalisation de cette mission.

Le commissaire aux comptes a émis son opinion sur les états financiers certifiant les comptes annuels de la société de la manière suivante : « *Sous réserves des observations et remarques contenues dans le rapport, je certifie que les états financiers sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice 2014 ainsi que de la situation financière du patrimoine de la société 'SARL MEDIA PRODUCTION' à la fin de cet exercice* ».

Conclusion générale

Conclusion générale

Les différentes études que nous avons mené par la recherche bibliographique et l'étude empirique d'un cas pratique sur l'audit légal des états financiers, nous ont permis de cerner que cette fonction est réglementée et régie par des lois dont le principal acteur est « le commissaire aux comptes », formé et perfectionné pour mener des missions d'audit.

La mission du commissaire aux comptes vise la recherche de la sincérité, la régularité et l'image fidèle des états financiers.

En effet, pour atteindre ces objectifs, le commissaire aux comptes doit prendre connaissance et évaluer dans un très court délai une masse d'information très importante et très diversifiées, et ce, en utilisant des outils et techniques permettant d'en sortir des éléments sur lesquelles ses contrôles vont s'approfondir.

Par ailleurs, l'ampleur et la complexité de cette masse d'informations et l'étroitesse du temps alloué imposent par conséquent au professionnel prudent et averti l'adoption d'une démarche rationnelle devant lui permettre la collecte d'un maximum d'éléments de preuves nécessaires à la formulation de son opinion.

Cette démarche est subdivisée en trois phases essentielles, à savoir :

- La phase d'interim et prise de connaissance de l'entité,
- La phase de l'inventaire physique des stocks et immobilisations,
- Et la phase de travaux de fin de mission et rédaction des rapports.

Par conséquent, la première hypothèse se confirme par le fait que l'audit légal des états financiers aide l'organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systémique et méthodique, ses processus de contrôle interne, en lui révélant ses forces et faiblesses en vue de les améliorer et maintenir leur efficacité.

Également, la seconde hypothèse se confirme par les résultats d'audit qui donnent à l'organisation, une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apportent ses conseils pour les améliorer et contribuent à la performance de cette dernière.

Et enfin, nous recommandons à la société d'instaurer la fonction audit interne, qui est complémentaire à l'audit légal des états financiers, notamment pour faciliter les contrôles légaux et assurer un suivi de l'application des recommandations faites par ce dernier.

L'audit interne peut s'inspirer des constats du commissaire aux comptes, pour bâtir son programme de travail en vue d'améliorer la performance des activités des structures de l'entreprise.

Bibliographie

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages :

- ❖ BATUDE Danièle « L'Audit comptable et financier » Edition NATHAN, paris, 1997.
- ❖ BERNARD Garand, BERNARD Verdalle «Audit Comptable et financier », Édition ECONOMICA, Paris, 1999.
- ❖ CASTELL Robert, PASQUALINI François «Le commissaire aux comptes», Édition ECONOMICA, PARIS, 1995.
- ❖ EMMERICH Jean-Pierre, LEJEUNE Gérard « Audit et commissariat aux comptes» Édition GUALINO, EJA-PARIS, 2007.
- ❖ MEDJOUBI Abdeslam « Système Comptable Financier » Édition BEN GELILE, 2010.
- ❖ OBERT Robert, «synthèse droit et comptabilité, audit et commissariat aux comptes. Aspects internationaux », Édition DUNOD, 2006.
- ❖ RENARD Jacques «Théorie et pratique d'audit interne» édition GROUPE EYROLLES, Paris, 2010.
- ❖ SIMONS Pascale «Audit financier » édition GUALINO, Paris, 1987.
- ❖ SCHICH Pierre « Mémento d'audit interne » édition DUNOD, Paris, 2007.
- ❖ THIERY-DUBUISSON, Stéphanie « L'Audit », édition LA DECOUVERTE, paris, 2004, 2009.
- ❖ SADI Nacer-edine, MAZOUZ Ali « Pratique du commissaire aux comptes en Algérie» Édition SOCIÉTÉ NATIONAL DE COMPTABILITÉ.
- ❖ STELLER. H.F « Audit, principes et Méthodes générales » Edition Technico-Union 1974
- ❖ TAFIGHOULT RABAH « La comptabilité financière selon les normes comptables algériennes » Edition Aurès, 2015.

Textes réglementaires :

- ❖ Arrêté n°30 du 24 juin 2013 fixant le contenu des rapports des commissaires aux comptes.
- ❖ Code de commerce, édition BERTI, Alger, 2014.
- ❖ Décret exécutif n°11-202 du 26 mai 2011 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et délais de leur transmission.

- ❖ Loi 10-01 du journal officiel, n °42, du 29 juin 2010.
- ❖ Loi 91-08, Journal officiel de la république, année 1991.
- ❖ Lois de finance pour 1971.

Revues :

- ❖ A. Amazith, Revue de comptabilité et audit « commissariat aux comptes en Algérie », Edition SNC, 2001.
- ❖ BELAMIRI. K, Revue algérienne de Comptabilité et Audit, « Missions de commissariat aux comptes », édition SNC, 1997.
- ❖ BOULAHDOUR. C, Revue algérienne de comptabilité et audit, « Nomes de contrôle légal » Edition CNCC, 1988.

Documents interne :

- ❖ Guide interne N°01 « L'étude et application des techniques de contrôle des comptes ».
- ❖ Guide interne N°02 « Diligences à la démarche du commissaire aux comptes ».
- ❖ HOUAMDI Messaouda, Rapport de stage d'expertise comptable N°04 « Commissariat aux comptes », 2008.
- ❖ LATTARI Lounes, Rapport de stage d'expertise comptable N°01 « statut du commissaire aux comptes en Algérie », 1999.
- ❖ YAHIA Nacer, Rapport de stage N°02 « Statut, rôle et obligation du commissaire aux comptes » 2009.

Mémoires

- ❖ AOUCHE Fadhila et M. KHEDDACHE Mohamed Athmane. « Audit comptable et financier Cas de l'ENIEM » promotion 2012.
- ❖ BERDOUS Mohand Idir, L'audit légal « Démarche » promotion 2009.
- ❖ KONATE Fouon Marie-josé « Audit légal et contractuel : le commissariat aux comptes », promotion 2010.
- ❖ OUKIL Ali « La pratique de l'audit comptable et financier dans les entreprises algériennes ». 2012.

Sites Internet

- ❖ www.audit-controle-interne.com/ Questionnaire du contrôle interne.
- ❖ <https://fr.audit.fr>.
- ❖ www.compta-online.com.

Introduction générale	05
Chapitre 1. généralités sur l'audit	08
Introduction	08
Section 1. Notions globales sur l'audit	08
1.1. L'audit financier et comptable	08
1.1.1. Définition de l'audit financier et comptable	08
1.1.2. Les types d'audit	09
1.1.2.1. Audit interne	10
1.1.2.2. Audit externe	11
1.1.3. Comparaison entre l'audit interne et l'audit externe	11
1.1.4. Les formes de l'audit externe	13
1.1.4.1. L'audit contractuel	13
1.1.4.2. L'audit légal	13
1.2. Historique et évolution de l'audit légal	13
1.2.1. L'audit légal en France	13
1.2.2. L'audit légal en Algérie	14
1.2.3. Le commissariat aux comptes en Algérie	15
1.2.3.1. Missions principales du commissaire aux comptes	15
1.2.3.2. les missions particulières du CAC	16
1.3. Fondements de l'audit	17
1.3.1. Principes de base de l'audit	17
1.3.2. Normes de qualité d'un auditeur	17
Section 2. Normes et techniques d'audit	19
2.1. Normes générale d'audit	19
2.1.1. Normes de vérification	19
2.1.1.1. Compétences	19
2.1.1.2. Indépendance	19
2.1.1.3. Qualité de travail	20
2.1.1.4. Secret professionnel	20
2.1.2. Normes de travail	20
2.1.3. Normes de rapports	20
2.2. Outils et techniques d'audit	21
2.2.1. Les outils d'évaluation du contrôle interne	21
2.2.1.1. Le questionnaire du contrôle interne	21

2.2.1.2. Le diagramme de circulation des documents -----	24
2.2.2. Les techniques d'audit -----	26
2.2.2.1. Les sondages statistiques -----	26
2.2.2.2. Les analyses de comptes et les rapprochements-----	26
2.2.2.3. La méthode analytique -----	27
2.2.2.4. Le contrôle par recoupements-----	27
2.2.2.5. L'entretien enquêtes-----	28
2.2.2.6. Contrôle physique et documentaire -----	28
A. Contrôle physique -----	28
B. Contrôle documentaire -----	29
Conclusion -----	30
 Chapitre 2. La démarche du commissaire aux comptes -----	31
Introduction-----	31
Section 1. Rôles et missions du commissaire aux comptes -----	31
1.1. Présentation du commissaire aux comptes -----	31
1.1.1. Nomination de CAC -----	31
1.1.2. Mandat du CAC -----	32
1.1.2.1. L'acceptation du mandat-----	32
1.1.2.2. Cessations des fonctions du CAC -----	33
1.2. Les différents rôles du CAC -----	34
1.2.1. Le rôle de l'informateur-----	34
1.2.2. Le rôle du contrôleur -----	34
1.2.3. Le rôle du conseiller -----	34
1.3. L'organisation de la mission -----	35
1.3.1. La mission du CAC-----	35
1.3.2. Orientation de la mission -----	36
1.3.3. Planification de la mission-----	36
Section 2. Les étapes d'une mission de commissariat aux comptes -----	38
2.1. La prise de connaissance de l'entité auditée -----	38
2.1.1. Le déroulement de la prise de connaissance de l'entité -----	38
2.1.2. Tests de validation et de cohérence -----	40
2.1.2.1. Test de validation -----	40

2.1.2.2. Les tests de cohérence -----	41
2.2.Elaboration et exécution des contrôles-----	42
2.2.1. Les principaux documents de travail di CAC-----	42
2.2.1.1. Dossier permanent-----	42
A. La forme et le contenu -----	42
B. Généralités sur la société contrôlée-----	42
C. contrôle interne-----	42
D. Les informations comptables et financières-----	42
E. Les informations juridiques, fiscales -----	43
F. Les spécificités économiques et commerciales -----	43
G. Les informations informatiques-----	43
2.2.1.2. La tenue du dossier permanent -----	43
2.2.2. Dossier annuel (ou de contrôle)-----	44
2.2.3. Appréciation du contrôle interne -----	44
2.2.4. Contrôle des comptes-----	44
2.3. Travaux de fin de mission et rédaction de rapports-----	46
2.3.1. Les missions générales -----	46
2.3.2. Les missions spécifiques-----	47
2.3.3. Les différents types d'opinions -----	48
2.3.4. Rédaction de rapports d'audit -----	50
Conclusion -----	52
 Chapitre III. Etude d'un cas pratique d'audit légal d'une société -----	 53
Introduction -----	53
Section 1. Présentation du cabinet d'audit et de la société auditée -----	53
1.1. Présentation du cabinet d'audit-----	53
1.2. Présentation de la société auditée -----	56
Section 2. Le déroulement de la mission d'audit légal -----	57
2.1. La phase d'intérim -----	57
2.1.1. Prise de connaissance de la société « SARL MEDIA PRODUCTION» -----	58
2.1.2. Le contrôle préliminaire des comptes-----	60
2.1.2.1. Le contrôle de la classe1 (Les fonds propres) -----	60
2.1.2.2. Le contrôle de la classe 2 (Comptes immobilisations) -----	61
2.1.2.3. Le contrôle de la classe 3 (stocks et encours)-----	62

2.1.2.4. Le contrôle de la classe 4 (comptes de tiers)-----	62
2.1.2.5. Le contrôle de la classe 5 (disponibilités)-----	63
2.1.2.6. Le contrôle de la classe 6 (charges) -----	64
2.1.2.7. Le contrôle de la classe 7 (Produits) -----	64
2.1.2.8. Résultat et l'opinion émet par le commissaire aux comptes-----	65
2.2. La phase de prise d'inventaire -----	65
2.2.1. Contrôle de l'organisation générale de l'inventaire-----	65
2.2.2. Contrôle des actifs concernés -----	66
2.2.3. Résultat de l'inventaire physique -----	67
2.3. La phase de fin de mission et travaux de rédaction de rapport-----	68
2.3.1. Le contrôle des Fond propres (classe1)-----	68
2.3.2. Le contrôle des immobilisations (classe2) -----	69
2.3.3. Le contrôle des stocks (Classe 3)-----	71
2.3.4. Le contrôle des créances et dettes (Classe 4) -----	72
2.3.5. Le contrôle des disponibilités et assimilés (Classe 5) -----	75
2.3.6. Le contrôle des charges (Classe 6) -----	76
2.3.7. Le contrôle des produits (classe 7) -----	76
Conclusion -----	78
Conclusion générale -----	79
Bibliographie-----	81
Annexes -----	83