

UNIVERSITE MOULOUD MAMMARI TIZI-OUZOU
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES
SCIENCES DE GESTION

DEPARTEMENT DES SCIENCES DE GESTION



Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences de Gestion
Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion

Thème

*L'audit contractuel entre réalités et exigences des
parties prenantes dans l'entreprise*

Réalisé par :
ZAKNOUN Mohammed

Membres de Jury:

Mr SAM HOCINE	MCA	UNMMTO	President
Mr OUSSAID AZIZ	MAA	UNMMTO	Encadreur
Mr HADJOU ABDELAZIZ	MAA	UNMMTO	Examination

Promotion : 2021/2022

Remerciement

Je remercie Dieu le tout puissant de m'avoir donné la santé et la volonté d'entamer et de terminer ce travail.

Je tiens à remercier mes parents pour tous leurs sacrifices, ainsi que tous les membres de ma famille et mes amis.

Mes vifs remerciements à M. OUSSAID pour avoir accepté de diriger ce travail, ainsi que les membres du jury

A toutes les personnes qui ont participé de près ou de loin à l'élaboration de ce rapport, mille mercis.

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail :

A La source de tendresse et d'amour ma très chère yemma 3zizen, la plus merveilleuse et la plus courageuse des mères du monde, sache que c'est grâce à toi que je suis arrivée là où je suis que dieu te protège à chaque moment.

A mon cher père, aucune dédicace ne saurait exprimer l'amour et le respect que j'ai pour toi.

A la joie de la maison, ma raison de vivre : mes frères et sœurs.

A tous mes amis que j'apprécie énormément, ceux qui m'ont aidé de près ou de loin.

Liste des tableaux

Liste des figures

Introduction générale..... 01

CHAPITRE 1 : GENERALITES SUR L'AUDIT

Section 1 : Notion d'audit 03

CHAPITRE 2 : L'ENTREPRISE ET LES PARTIES PRENANTES

Section 1 : Généralités sur l'entreprise 16

Section 2 : Les différentes parties prenantes de l'entreprise 22

CHAPITRE 3 : LES FORMES DE L'AUDIT CONTRACTUEL

Section 01 : Audit contractuel sous forme audit financier comptable 37

Section 02 : Audit contractuel sous forme social 44

Section 03 : audit contractuel à travers plusieurs aspects 51

CHAPITRE 4 : MISSIONS D'AUDIT CONTRACTUEL DANS L'ENTREPRISE

Section 01 : présentation de la mission et de la demande d'audit contrat. 54

Section 02 : Evaluation des procédures, de contrôle et d'audit interne 60

Section 03 : présentation des états financiers et rapport de gestion 69

Conclusion générale 107

Bibliographie

Table des matières

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

Tableau N°02 : Définition chronologique du concept de partie prenante en management

Tableau N°03 : Définitions des parties prenantes

Tableau N°04: Définition des critères d'identification des parties prenantes

Tableau N°05: processus d'analyse des parties prenantes

Tableau N°06 : Les attentes des parties prenantes envers les entreprises

Figure N°01 : Définition de l'entreprise

Figure N°02 : L'entreprise comme une unité de production

Figure N°03 : Les acteurs de l'entreprise

Figure N°04 : L'entreprise et ses parties prenantes selon Donaldson et Preston (1995)

Figure N°05 : Les parties prenantes selon Freeman, Harrison et Wicks (2007)

Figure N°06 : L'identification des parties prenantes selon Walker (2003)

Figure N°07 : L'identification des parties prenantes selon Mitchell et al (1997)

INTRODUCTION GENERALE

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 oeuvre 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

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 contractuel des états financiers, appelé aussi 'Le commissariat aux comptes'.

Comment se déroule une mission d'audit contractuel des états financier ?

De la problématique découlent les sous questions suivantes :

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

Comme hypothèse de base, nous ne supposons que l'audit contractuel mesure l'efficacité du contrôle interne de l'entité.

INTRODUCTION GENERALE

La seconde hypothèse, suppose qu'il s'agit d'une mission de contrôle contractuel 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 Contractuel des états financiers, et la démarche du commissaire aux comptes dans la réalisation d'une mission de contrôle contractuel 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 quatre chapitres principaux.

Dans le premier chapitre nous avons présenté le concept et le principe d'audit .on a présente les deux types d'audit : interne et externe.

Dans le deuxième chapitre on fait une généralité sur entreprise on présente objectif entreprise et ses différentes classements. on suit on définit les parties prenantes toute personne ou groupe qui participe aux activités d'une entreprise le fait dans un certain intérêt.

Le troisième chapitre on présente que les comptes d'une entreprise doivent être conformes et refléter une image réelle et juste du patrimoine, du résultat et de la situation financière de l'entreprise. Ainsi, un contrôle externe des comptes par un audit contractuel est important et le rôle du commissaire aux comptes essentiellement à travers des formes (audit financier comptable, audit social, audit juridiqueetc) .

Le quatrième chapitre on fait une présentation de la mission d'audit contractuel qui permet une évaluation des procédures de contrôle et d'audit interne.

L'objectif du présent mémoire est de présenter d'une manière synthétique et exhaustive le processus d'audit contractuel 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.

Chapitre 1



Généralités sur l'audit



Introduction

De nos jours, l'audit est devenu le pilier de toutes les économies internationales et cela définit son rôle de contrôle en premier lieu dans le cas de l'audit interne, et en deuxième par son rôle de gestion au sein des entreprises.

L'audit interne bénéficie de normes professionnelles spécifiques et universelles. De nombreuses normes font objet d'interprétation, paragraphes explicatifs clarifiant les termes et concepts utilisés. Pour l'audit interne se présente en première partie des normes de qualification, et en seconde partie les normes de fonctionnements.

L'audit externe établit des critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit externe et de d'amélioration de processus organisationnels. Il est bénéficié des normes internationales selon différentes dispositions obligatoires du cadre de référence internationales de l'audit.

Vue le développement continue que connaît l'activité économique, les entreprises se rendent compte que la structure d'audit au sein de leur organisation devient une nécessité accrue vue le rôle crucial qu'elle joue pour garder son image vis-à-vis du marché ainsi que ses clients, et aussi l'audit actuellement est une affaire de loi car le gouvernement oblige aux entreprises de signer un contrat avec un commissaire aux comptes afin de certifier leur résultat.

Section 1 : Notion d'audit

La pratique de l'audit a connu au cours des dernières décennies un développement considérable marqué par une triple extension : extension dans son objet qui est passé de la conformité à la performance, extension dans ses objectifs, de la recherche de la fraude à une fonction d'assistance, extension du champ d'application, d'un audit comptable et financier à

1.1 D'où vient l'Audit: un aperçu historique

Originellement, les démarches premières de standardisation et de contrôle des comptes remontent à l'Antiquité. Les Sumériens du deuxième millénaire avant J.C. avaient déjà compris l'utilité d'établir une information objective entre partenaires économiques.

Le code d'Hammourabi ne s'est pas contentait de définir des lois commerciales et sociales, mais il mentionnait explicitement l'obligation d'utiliser un plan de compte (plan comptable) et de respecter un certain nombre de normes de présentation afin d'établir un support fiable de communication financière.

Plus tard, dès le III^e siècle avant J.C., les gouverneurs romains ont nommé des questeurs - fonctionnaires du Trésor- chargés de contrôler les comptabilités de toutes les provinces. C'est

de cette époque que provient l'origine du terme "AUDIT", dérivé du latin AUDIRE qui veut dire "écouter". En effet, les questeurs rendaient compte oralement de leur mission devant une assemblée constituée d'auditeurs³⁰.

Par la suite, le développement des pratiques de contrôle des comptes a accompagné l'évolution générale des structures économiques et des grandes organisations. Ce n'est cependant qu'à partir du XIXe siècle, en parallèle avec l'émergence de l'entreprise moderne, que ces pratiques se sont développées de manière systématique. C'est à cette époque que remonte l'apparition progressive de l'audit sous la forme qu'il connaît actuellement. Ce développement s'est effectué selon trois grandes phases historiques (Carpenter & Dirsmith 1993) :

- jusqu'à la fin du XIXe siècle, la finalité de l'audit était orientée principalement vers la recherche de la fraude. Les modes de contrôle étaient donc axés vers la vérification détaillée, voire exhaustive, des pièces comptables ;
- à partir du début du XXe siècle, la nécessité d'émettre un jugement sur la validité globale des états financiers apparaît parallèlement à la recherche de fraudes ou d'erreurs. Les méthodes de sondages sur les pièces justificatives, par opposition à leur vérification détaillée, font leur apparition. Cette évolution a été imposée par la forte croissance de la taille des organisations contrôlées qui a augmenté le coût des audits ;

après le milieu du XXe siècle, la finalité affirmée de l'audit se limite désormais à l'émission d'un jugement sur la validité des comptes annuels. En outre, l'importance donnée à la revue des procédures de fonctionnement de l'entreprise s'accroît progressivement pour devenir aujourd'hui primordiale.

En effet, face à l'agrandissement de la taille et de la complexité des entreprises, les auditeurs ont peu à peu assimilé l'intérêt de la qualité des procédures internes pour s'assurer de la fiabilité des informations produites par le système comptable.

Le rôle de l'audit moderne, résultat de cette évolution historique, est aujourd'hui suffisamment stabilisé aux yeux de la profession pour qu'elle puisse en proposer une définition précise à la lumière des pratiques constatées.

1.1.1 Etymologie et l'approche littéraire :

Le terme d' « auditeur » prend aujourd'hui diverses significations. Selon le Dictionnaire Larousse, l'auditeur désigne une « personne qui écoute un discours, une émission radiophonique, un cours ». Le dictionnaire nous précise qu'en droit, l'auditeur désigne

"magistrat chargé de préparer les décisions que prendront ses supérieurs dans certaines juridictions (Conseil d'Etat, Cour des Comptes)" ; quant à l'auditeur de justice, il désigne le «futur magistrat».

L'Encyclopédia Universalis indique, quant à elle, que "l'audit est le travail d'investigation permettant d'évaluer les procédures administratives ou autres en vigueur dans une entreprise afin de garantir à un ou plusieurs groupes concernés, dirigeants, actionnaires, représentants du personnel, tiers (banques, organismes publics), la régularité la sincérité des informations mises à leur disposition et relatives a sa situation réelle, en tenant compte du droit des usages du pays où l'entreprise a son siège".

En revanche, le dictionnaire des anglicismes comme celui des mots contemporains ignore purement et simplement le terme. Il est enfin intéressant de noter que l'Encyclopédia Britannica consacrait déjà dans son édition de 1964, un développement au terme "audit", portant pour l'essentiel sur l'audit comptable.

Mais aujourd'hui, l'audit s'est développé au-delà de l'audit comptable même si celui-ci reste le plus répandu, avec quelques définitions qui se révèlent trop restrictives. Aussi importait-il de rechercher une approche plus générale de la notion d'audit, ce qu'a tenté de réaliser divers praticiens de l'audit, et particulièrement de l'audit comptable.

Périodes	Prescripteur de l'audit	Auditeurs	Objectifs de l'audit
2000 avant J.C	Rois / Empereurs	Clercs / Ecrivains	- Punir les voleurs pour les détournements de fonds, - Protéger le patrimoine
1700 à 1850	Etats Tribunaux commerciaux et actionnaires	Comptables	Réprimer les fraudes et punir les fraudeurs, - Protéger le patrimoine
1850 à 1900	Etats et actionnaires	Professionnels d'audit et de la comptabilité	- Eviter les fraudes, - Attester la fiabilité des bilans
1900 à 1940	Etats et actionnaires	Professionnels d'audit et de la comptabilité	Eviter les fraudes et les erreurs, - Attester la fiabilité des états financiers.

1940 à 1970	Etats, Banques et actionnaires	Professionnels d'audit et de la comptabilité	Attester de la sincérité et de la régularité des états financiers
1970 à 1990	Etats, Tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et de la comptabilité	Attester la qualité du contrôle interne et le respect des normes comptables et des normes d'audit.
1990 à ce jour	Etats, Tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et du conseil	Attester l'image fidèle des comptes et la qualité du contrôle interne dans le respect des normes internationales.

Source : Lionnel COLLINS et Gerard VALIN, 1992, "Audit et contrôle interne", Edition DALLOZ, Paris, page 17

1.2 DEFINITION DAUDIT :

Définition-1- : "L'audit est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des informations. La régularité est la conformité aux règles et procédures en vigueur. La sincérité est l'application de bonne foi de ces règles et procédures en fonction de la connaissance que les responsables doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations, événements et situations¹"

Définition -2- : "L'audit est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant, en vue d'exprimer une opinion motivée sur la fidélité avec laquelle les informations produites par une entité traduisent sa situation réelle, en tenant compte du droit des usages du pays où l'entreprise a son siège²".

Définition -3- : L'audit a été défini par l'I. F. A. (Institut Française d'Audit) comme "l'examen effectué par un professionnel indépendant, de l'information financière émanant d'une entité à but lucratif ou non, quelle que soit sa taille ou sa forme juridique. Lorsqu'un tel contrôle a pour objectif l'expression d'une opinion sur cette information".

¹ LARENT P. & PIERRE T, 2003, "Pratique de l'audit opérationnel", Editions d'organisation, pages 65.

² 32 Association Technique d'harmonisation de cabinet d'audit et conseil, "Audit financier. Guide pour l'audit de l'information financière des entreprises et organisations".. Page 18.

L'auditeur qui exprime son opinion sur les informations communiquées par une entreprise, le fait par référence à deux critères :

- Les principes comptables généralement admis lorsqu'il vérifie l'application qui en est faite par les organes de direction de l'entreprise.
- Les normes d'audit généralement admises auxquelles il se réfère pour qualifier le travail qu'il a effectué ; qui se rapportent à un niveau de qualité qui serait jugé acceptable par la majorité des "hommes de l'art". Elles permettent de définir les buts à atteindre par la mise en oeuvre des techniques³

1.3 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

1.4 Les normes d'audit :

Les normes d'audit sont personnelles par nature, le plus souvent elles sont sensées retraduire des règles figurant au niveau de code d'Ethique des organisations professionnelles et s'appliquent donc aux professionnels, tant dans leur missions d'audit que dans leurs autres missions. Quelles que soient les modalités de présentation, on retrouvera dans la plupart des recommandations nationales ou internationales les quatre normes générales suivantes :

a) Indépendance :

«La loi, les règlements et la déontologie, font une obligation, à l'auditeur, d'être à la fois indépendant et perçu comme tel par les tiers. Il doit non seulement conserver une attitude d'esprit indépendante lui permettant d'effectuer sa mission avec intégrité et objectivité, mais

³ N.E. SADI & A. MAZOUZ, 1999, "Pratique de commissariat aux comptes en Algérie". Édition société nationale de comptabilité. Page 24.

aussi être libre de lien qui pourrait être interprété comme constituant une entrave à cette intégrité et objectivité». L'auditeur doit être et paraître tout à fait indépendant financièrement ou à tout autre point de vue dans ses relations d'affaires avec ses clients.

b) Compétence :

La compétence et l'indépendance sont les ingrédients d'un audit réussi. L'audit doit être effectué par une ou plusieurs personnes ayant reçu une formation d'auditeur et jouissant, en cette qualité, de capacités professionnelles suffisantes. La compétence permet à l'auditeur de mieux apprécier les situations complexes. Elle est définie par le niveau de technicité, de connaissance et d'expérience de l'auditeur.

La compétence de l'auditeur est une condition nécessaire à son indépendance. La décision de l'auditeur d'être dépendant ou indépendant ne peut être saisie que si sa compétence lui permet de comprendre de manière satisfaisante l'ensemble de ses travaux d'audit. Le contrôle technique est nécessaire pour pouvoir formuler un jugement sur les comptes et empêcher à des pressions non fondées. Compétence et indépendance sont ainsi, des variables liées entre elles et parfois même opposées, dont il faut rechercher l'équilibre pour garantir et améliorer la qualité de l'audit.

c) Qualité du travail et contrôle de qualité :

L'auditeur doit exercer ses fonctions avec conscience professionnelle et avec la diligence permettant à ses travaux d'atteindre un degré de qualité suffisant compatible avec son éthique et ses responsabilités. Il doit aussi avoir personnellement la connaissance des éléments fondamentaux de sa mission, ce qui implique certaines tâches qui ne peuvent faire l'objet d'une délégation.

d) Secret professionnel :

Conformément à la loi, l'auditeur doit veiller à la protection des informations de caractère confidentiel qu'il recueille tout au long de ses missions. Il doit également s'assurer que ses collaborateurs sont conscients des règles concernant le secret professionnel et les respectent⁴.

2.2. Normes relatives à l'organisation des travaux :**a) Exercice personnel, travail en équipe et supervision :**

L'acte de certifier constitue un engagement personnel de l'auditeur, il ne doit pas accepter un nombre de missions dont il ne serait pas en mesure d'assurer la responsabilité

⁴ Association Technique d'harmonisation de cabinet d'audit et conseil, "Audit financier. Guide pour l'audit de l'information financière des entreprises et organisations", page 38.

directe, compte tenu, de l'organisation et des moyens de son cabinet. Il peut se faire assister ou représenter par des collaborateurs salariés ou des experts indépendants, il ne peut leur déléguer tous ses pouvoirs et doit par ailleurs exercer son contrôle approprié de ces travaux, de façon à s'assurer qu'ils ont été effectués selon le programme prévu et que les objectifs fixés ont été atteints.

b) Planification :

L'auditeur doit organiser l'exécution de sa mission, afin d'atteindre son objectif de façon la plus rationnelle possible et avec le maximum d'efficacité, tout en respectant les délais prescrits par la loi et/ou des contrats le liant à ses mandataires. A cet effet, l'organisation de la mission doit principalement reposer sur un programme de travail.

c) Documentation :

L'auditeur doit tenir des dossiers de travail qui lui permettront de réunir les informations nécessaires, afin de mieux organiser et contrôler sa mission, de documenter les travaux de vérification effectués, de justifier ses conclusions et d'apporter les preuves de sa diligence.

3. Les normes de rapport :

Dans l'ensemble que constituent les normes d'audit, la partie relative aux rapports est celle qui sera perçue le plus directement par les utilisateurs. L'auditeur doit certifier la régularité et la sincérité des états de synthèse faisant l'objet de son examen. Il doit préciser dans son rapport qu'il a mis en oeuvre les recommandations en usage dans la profession. Lorsqu'il ne peut certifier ou lorsqu'il émet des réserves, il doit exposer les raisons qui l'ont conduit à cette position et s'il y a lieu chiffrer l'incidence des irrégularités constatées.

1.5 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.

1.5.1 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 oeuvre 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 ».

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.

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.

1.5.2 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 saisies⁵

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

1.5.3 Comparaison entre audit interne et audit externe

Bien qu'il y' aient 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-après :

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

	Audit interne	Audit externe
Le statut de l'auditeur	L'auditeur interne appartient au personnel de l'entreprise.	L'auditeur externe (cabinet international ou commissaire aux comptes) est dans la situation d'un prestataire de service juridiquement indépendant.
Les beneficiaries de l'audit	L'auditeur interne travaille pour le bénéfice des responsables de l'entreprise.	L'auditeur externe certifie les comptes à l'intention de tous ce qui en ont besoin (actionnaires, fournisseurs...)
Les objectifs de l'audit	Apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise (dispositifs du contrôle interne) et de recommander les actions pour les améliorer.	Certifier la régularité, la sincérité, l'image fidèle, résultats et états financiers.
Le champ d'application de l'audit	Le champ d'application de l'audit interne est vaste puisqu'il inclut non seulement toutes les fonctions de l'entreprise, mais également dans toutes leurs démentions.	L'audit externe englobe tout ce qui concourt à la détermination des résultats, à l'évolution des états financiers dans toutes les fonctions de l'entreprise.
La prévention de la fraude	Une fraude touchante, par exemple, à la confidentialité des dossiers du personnel, concerne l'audit interne et non l'audit externe.	L'audit externe est intéressé par toute fraude, dès l'instant où elle est susceptible d'avoir une incidence sur les résultats.
L'indépendance de l'auditeur	L'auditeur interne est assorti de restriction liée au fait qu'il reste toujours un employé de l'entreprise.	L'indépendance de l'auditeur externe est celle du titulaire d'une profession libérale, elle est juridique et statutaire.
La périodicité des audits	L'auditeur interne qui exerce en permanence dans son entreprise selon un calendrier de mission planifié en fonction des risques.	L'auditeur externe quant à lui réalise sa mission de façon intermittente et à des moments privilégiés pour la certification des comptes.

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

1.6 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.

1.6.1 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.

1.6.2 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 fixé⁶.

1.6.3 Les auditeurs externes :

Il existe deux catégories d'auditeurs externes indépendants : les experts comptables et les commissaires aux comptes. Notons que si les experts comptables sont aussi commissaires aux comptes, la réciproque n'est pas vraie.

Les deux professions ont de nombreux points communs, le plus important est que tous les deux ont pour vocation d'exprimer une opinion sur les comptes.

a-Les experts comptables :

La loi n° 10-01 du 29 juin 2010, résume le rôle de l'expert-comptable en donnant une définition légale :

Est expert-comptable, au sens de la présente loi, toute personne qui, en son propre nom et sous sa responsabilité, a pour mission d'organiser, de vérifier, de redresser et d'analyser les comptabilités et les missions comptes de toute nature des entreprises et

⁶ BELAMIRI.K, Revue algérienne de comptabilité et audit, « mission de commissariat aux comptes » Edition CNCC, 1988, P05.

organismes qui le chargent de cette mission à titre contractuel d'expertise des comptes, dans les cas légalement prescrits par la même loi.

Il est habilité, sous réserve des dispositions contenues dans la présente loi, à exercer la fonction de commissaire aux comptes et à attester à ce titre de la sincérité et de la régularité des comptabilités et des comptes, conformément aux dispositions prévues par le code de commerce.

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

L'expert-comptable est seul habilité à procéder à l'audit financier et comptable des sociétés et organismes.

Il est habilité à prodiguer des conseils aux sociétés et organismes en matière financière, sociale et économique. L'expert-comptable est tenu d'informer ses co-contractants sur la portée de leurs engagements et actes d'administration et de gestion en relation avec sa mission.

La mission de l'expert-comptable est essentiellement ponctuelle ou temporaire.

b-Les commissaires aux comptes :

La loi n° 10-01 du 29 juin 2010, résume le rôle du commissaire aux comptes en donnant une définition légale qui suit :

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

La mission du commissaire aux comptes est permanente. Celui-ci est désigné par l'assemblée générale d'une société ou organisme parmi les professionnels inscrits au tableau du conseil national de la chambre des commissaires aux comptes. La durée du mandat n'excède pas six années (mandat de trois années renouvelable une fois). Il ne peut être désigné de nouveau qu'au terme de trois années.

L'expression "certifier la régularité et la sincérité des comptes" introduite en France en 1966 ne figure pas dans le code de commerce algérien de 1975 (ordonnance n° 75-59 du 26 septembre 1975).

L'article 678 du code de commerce stipule, entre autres, que le commissaire aux comptes a pour mission "de contrôler la régularité et la sincérité des inventaires et des bilans

ainsi que l'exactitude des informations données sur les comptes de la société dans le rapport du conseil d'administration".

Ce n'est qu'avec l'article 715 bis 4 du code de commerce (décret législatif 93-08 du 25 avril 1993) que figure, entre autres, parmi les prérogatives des commissaires aux comptes la certification de la régularité et de la sincérité de l'inventaire des comptes sociaux et du bilan.

Enfin, l'article 10 bis du code de commerce (ordonnance 96-27 du 9 décembre 1996) fait obligation aux personnes morales commerçantes "procéder ou de faire procéder à la vérification et à la certification de leurs comptes et bilans dans les formes légales requises...⁷".

1.7 Les objectifs de l'audit :

En vue d'exprimer cette opinion motivée sur la régularité et la sincérité des états financiers. L'auditeur doit s'assurer que toutes les opérations de l'entreprise sont enregistrées en comptabilité et que ces opérations sont réelles et correctement enregistrées.

Pour atteindre cet objectif, il doit mettre en oeuvre des contrôles pour vérifier que les états financiers répondent aux divers critères qui sont l'exhaustivité, l'existence, la propriété, l'évaluation et la comptabilisation⁵⁸.

L'exhaustivité consiste à vérifier si toutes les informations réalisées par l'entreprise durant la période sont reflétées dans les états financiers (chacune d'entre elle est saisie, dès son origine, sur un document qui permettra ultérieurement de comptabiliser).

L'existence consiste à vérifier pour les éléments matériels (immobilisation, stocks...) une réalité physique. Pour les autres éléments (actif, passif, charges et produits) la traduction d'opérations réelles de l'entreprise (par opposition à des opérations fictives). Seules des opérations de la période sont reflétées dans les états financiers.

La propriété consiste à s'assurer que les actifs qui apparaissent au bilan de l'entreprise lui appartiennent vraiment ou correspondent à des droits réellement acquis. Ce critère s'applique aussi aux passifs qui doivent correspondre à des obligations effectives de l'entreprise à une date donnée.

L'évaluation consiste à vérifier si toutes les opérations comptabilisées sont évaluées conformément aux principes comptables généralement admis appliqués de façon constante d'un exercice à l'autre.

En fin, la comptabilisation consiste à s'assurer que toutes les opérations sont correctement totalisées, comptabilisées et centralisées conformément aux règles généralement

⁷ N.E. SADI & A. MAAZOUZ, 1999, "Pratique de commissariat aux comptes en Algérie". édition société national de comptabilité, page 125.

admisses en la matière, appliquées de façon constante (imputation conformes aux règles du plan comptable national)⁸.

Conclusion :

Globalement, l'audit est un examen auquel procède un professionnel compétent, selon des normes préalablement établies, en vue de vérifier les informations données par l'entreprise et apprécier les opérations et les systèmes mis en place.

Cependant ce chapitre, nous a permis de définir et mieux comprendre les concepts de base de l'audit et sa typologie. Notre recherche nous a permis d'atteindre les objectifs fixés préalablement.

D'après ce chapitre, l'audit interne est positionné dans les normes internationales comme une véritable source d'amélioration continue pour accroître l'efficacité du système globale de l'entreprise. Son objectif est d'analyser les risques et les déficiences existants dans le but de donner des conseils, de faire des recommandations, de mettre en place des procédures ou encore de proposer de nouvelles orientations stratégiques.

L'audit externe représente un examen au quel procède un commissaire au compte ou un expert-comptable indépendant qui n'est pas fonctionnaire de l'entreprise, afin de certifier les comptes de l'entreprise.

Enfin, on a procédé à la comparaison des deux types d'audit. On a constaté que l'auditeur interne fait partie du personnel de l'entreprise et rémunéré par un salaire alors que l'auditeur externe est indépendant de l'entreprise et rémunéré par des honoraires. L'audit interne vise à apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise et les améliorer, en revanche l'audit externe cherche à certifier la régularité, la sincérité, l'image crédible et les états financiers.

⁸ 58 Association Technique d'harmonisation de cabinet d'audit et conseil, "Audit financier, Guide pour l'audit de l'information financière des entreprises et organisations", page 57.

Chapitre 2



L'entreprise et les parties prenantes



Introduction

Une entreprise est un agent économique qui combine des matières premières, du matériel, des moyens financiers et des ressources humaines dans le but de produire des biens et/ou des services. Elle a essentiellement un rôle social, puisqu'elle distribue des salaires, des revenus aux apporteurs des capitaux et aux prêteurs de fonds, des impôts et des cotisations sociales.

Entourée, elle est aussi un facteur de progrès (innovation) et un facteur de développement économique (création de richesse et d'emploi). Le classement des entreprises peut se faire en se basant sur des critères juridiques, économiques ou en se référant à la taille.

Section 1 : Généralités sur l'entreprise

Dans cette section, nous allons faire une présentation générale de l'entreprise à travers sa définition, son rôle et objectifs, ses missions

1.1. La définition et le rôle de l'entreprise

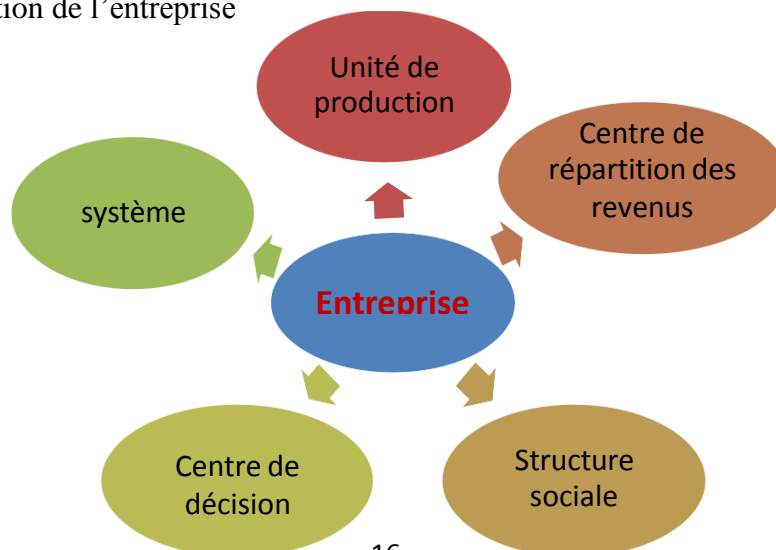
1.1.1. Définition

L'entreprise est un terme qui recouvre une réalité multiple et mal définie. Selon J.F Soutenain et P. Facet (2006) l'entreprise est « un agent économique qui combine des matières premières, du matériel, des moyens financiers et des ressources humaines dans le but de produire des biens et/ou des services »

Ces produits sont nécessairement destinés à être vendus sur un marché de telle sorte que le prix de vente soit supérieur aux coûts.

Une entreprise est aussi :

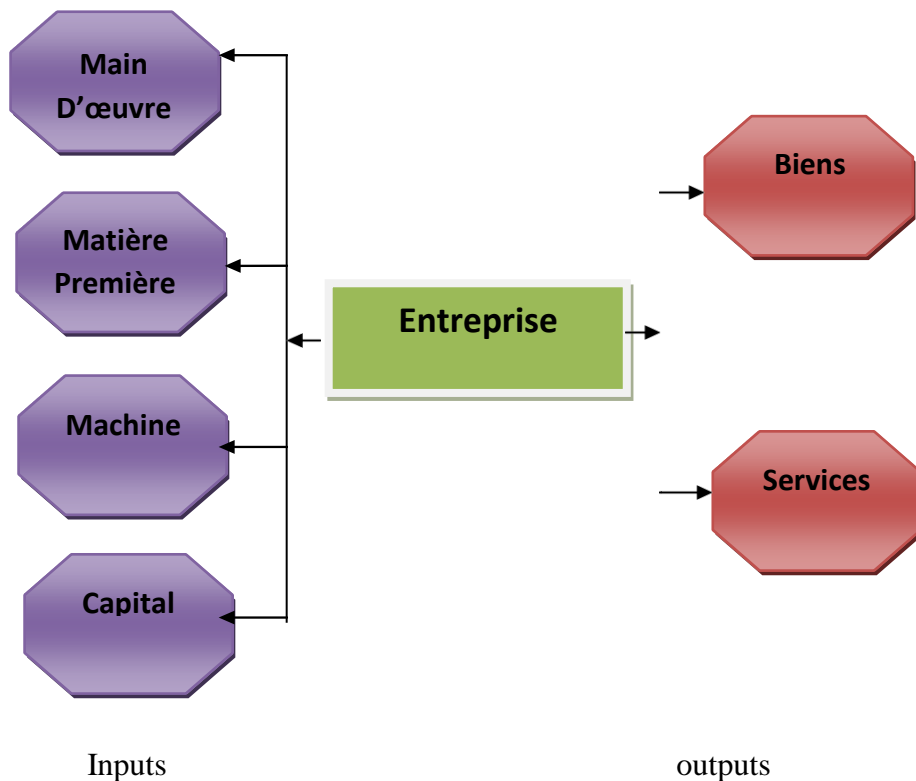
Figure 1 : Définition de l'entreprise



➤ *Une unité de production*

Elle combine des facteurs de production (inputs) pour produire des biens et/ou des services (outputs), qui seront vendus sur un marché à un prix supérieur au coût des facteurs.

Figure N°02 : L'entreprise comme une unité de production



➤ *Un centre de répartition des revenus*

II- La richesse créée par l'entreprise est répartie entre les apporteurs de capitaux, sous forme de dividendes, le personnel sous forme de salaires et aux administrations (les charges sociales versées aux organismes sociaux, impôts et taxes versés à l'Etat...)

➤ *Une structure sociale*

L'entreprise est une cellule sociale où des personnes doivent travailler ensemble et collaborer. Sa survie dépend du degré de la contribution de chaque membre dans l'exercice de sa fonction.

➤ *Un centre de décision*

Pour survivre dans un environnement devenu de plus en plus incertain, une entreprise est amenée à prendre des décisions et à faire des choix en fonction des moyens

dont elle dispose afin d'atteindre ses objectifs.

➤ *Un système*

L'entreprise est un système ouvert en interaction constante avec son environnement d'où elle importe la matière première, les informations, son personnel...

1.1.2. Rôles et objectifs

a- Rôle de l'entreprise

L'entreprise a essentiellement un rôle social. Elle distribue des salaires, des revenus aux apporteurs des capitaux et aux prêteurs de fonds, des impôts et des cotisations sociales. En outre, l'entreprise est un facteur de progrès (innovation) et un facteur de développement économique (création de richesse et d'emploi).

b- Objectifs de l'entreprise

La recherche de la maximisation de profit est un objectif essentiel pour les entreprises. En dehors de cet objectif, les entreprises cherchent également la croissance et, la pérennité...

1.2. Les différents acteurs au sein de l'entreprise

L'entreprise en tant qu'organisation sociale est formée par un ensemble de groupes de personnes dont les objectifs et les intérêts peuvent être conflictuels.

Figure N°03 : Les acteurs de l'entreprise



- **Les actionnaires** : Ce sont les apporteurs de capitaux.
- **Les dirigeants** : C'est l'ensemble des décideurs au niveau de la société.
- **Les employés** : C'est la masse laborieuse dans une entreprise.

1.2. Les différentes classifications des entreprises

Il est difficile de trouver une classification englobant à la fois les aspects juridiques, économiques et organisationnels des entreprises.

Trois catégories de critères de classifications seront retenues.

1.2.1. Classement des entreprises selon des critères juridiques

a- Les entreprises privées

a-1 Les entreprises individuelles

Elles sont à la propriété d'une seule personne qui assume à la fois les rôles de propriétaire et d'entrepreneur.

a-2 Les entreprises sociétaires

Le statut de ces entreprises dépend de l'origine de leurs capitaux, on distingue :

➤ **Les sociétés de personnes**

C'est la forme juridique la plus ancienne de société. Elles sont représentées par la société en nom collectif et la société en commandite simple.

➤ **La société en nom collectif**

Il s'agit de personnes qui se mettent d'accord pour constituer une entreprise avec leurs propres fortunes, tout en étant responsables solidairement et indéfiniment des dettes de cette entreprise.

➤ **La société en commandite simple**

Dans cette société se trouve deux catégories d'associés :

- **Les commandités** responsables solidairement et indéfiniment du passif de la société.

- **Les commanditaires** responsables à concurrence de leurs apports. La gérance est assurée par les commandités.

➤ **Les sociétés de capitaux**

A la différence des sociétés de personnes, les sociétés de capitaux sont fondées sur les capitaux apportés par les actionnaires et non sur la personne des associés qui disparaît complètement.

Il existe deux catégories de sociétés par actions :

➤ **La société anonyme**

C'est une société constituée entre 7 personnes au moins (actionnaires) qui souscrivent des actions et qui ne sont tenues du passif social que jusqu'à concurrence de leurs apports.

Elle est administrée par un conseil d'administration (3 à 12 membres) qui nomme parmi ses membres un PDG.

➤ **La société en commandite par actions**

Elle est constituée par des commanditaires et des commandités, les actions des premiers sont négociables alors que celles des seconds ne le sont pas.

➤ **La société à responsabilité limitée**

La SARL constitue un type de société hybride, elle se rapproche des sociétés de personnes par l'interdiction de créer des titres négociables (les parts sociales ne peuvent être cédées à un tiers qu'avec le consentement de la majorité des associés, dont la somme de leurs apports représente au moins le $\frac{3}{4}$ du capital social) et des sociétés de capitaux par la limitation de la responsabilité des associés à leurs apports.

Le capital minimum à la fondation est de 1000 dinars.

b- Les entreprises publiques

Les entreprises publiques peuvent être définies comme étant celle dont le but est l'intérêt général et le capital est entièrement détenu par l'Etat. Ce dernier veut à travers ce type d'entreprise intervenir d'une façon importante dans la vie économique.

1.2.2. Classement selon des critères économiques**a- Classement selon la nature de l'activité**

L'entreprise peut exercer plusieurs activités qu'on peut les regrouper en 4 secteurs :

a-1- Le secteur primaire

Il regroupe toutes les entreprises qui ont une activité agricole.

a-2- Le secteur secondaire

Il regroupe toutes les entreprises ayant pour activité la transformation des matières premières en produits finis, c'est le secteur industriel.

a-3- Le secteur tertiaire

Il regroupe toutes les entreprises commerciale (exemple : supermarché) et les entreprises de services (banque, hôtel, assurance...).

a-4- Le secteur quaternaire

Ce sont les entreprises qui fournissent des services en relation avec l'information, l'informatique, la presse, la radio, la télévision et les loisirs.

a- Classement selon les objectifs poursuivis

On distingue deux grands types d'objectifs qui peuvent être poursuivis :

- Les objectifs lucratifs.
- Les objectifs non lucratifs.

b- Classement selon la taille

On distingue les petites, les moyennes et les grandes entreprises.

- **Les petites et moyennes entreprises**

D'une façon générale une entreprise est petite si elle n'emploie plus de dix personnes et moyenne si son personnel ne dépasse pas cinq cent salariés.

➤ Les grandes entreprises

Elle se compose généralement de plusieurs usines, automatise de plus en plus sa production et fabrique les biens en série, le capital est très important et le nombre d'employés dépasse 500.

Section 2 : Les différentes parties prenantes de l'entreprise

L'aboutissement d'un projet ne dépend pas uniquement de la performance du chef de projet et de son équipe. L'équipe projet est une partie prenante importante, mais ce n'est pas le seul. D'autres personnes ou organisation peuvent avoir un impact sur le déroulement et la réussite du projet. Certaines partie prenantes sont choisies, d'autres sont imposées .Elle peuvent différer en fonction de la nature de projet, la réussite d'un projet passe par la satisfaction de ces partie prenantes¹.

2.1. Définition et typologies des parties prenantes

Cette partie traitera de la définition et l'évolution de la notion de la partie prenante².

2.1.1. Définition des parties prenantes du point du vue management stratégique

La notion de partie prenante est apparue initialement en management à partir des années 1950. Mais c'est au cours des années 1980 que la théorie des parties prenantes a connu une ascension, sans conteste, les travaux et la publication en 1984 de l'ouvrage de Freeman intitulé *Strategic Management : A StakeApproach*.

Pour R.Edward Freeman (1984 :46) une partie prenante est « tout group ou individu qui peut affecter ou être affecté par la mise en œuvre des objectifs d'une entreprise ou d'une autre organisation ».

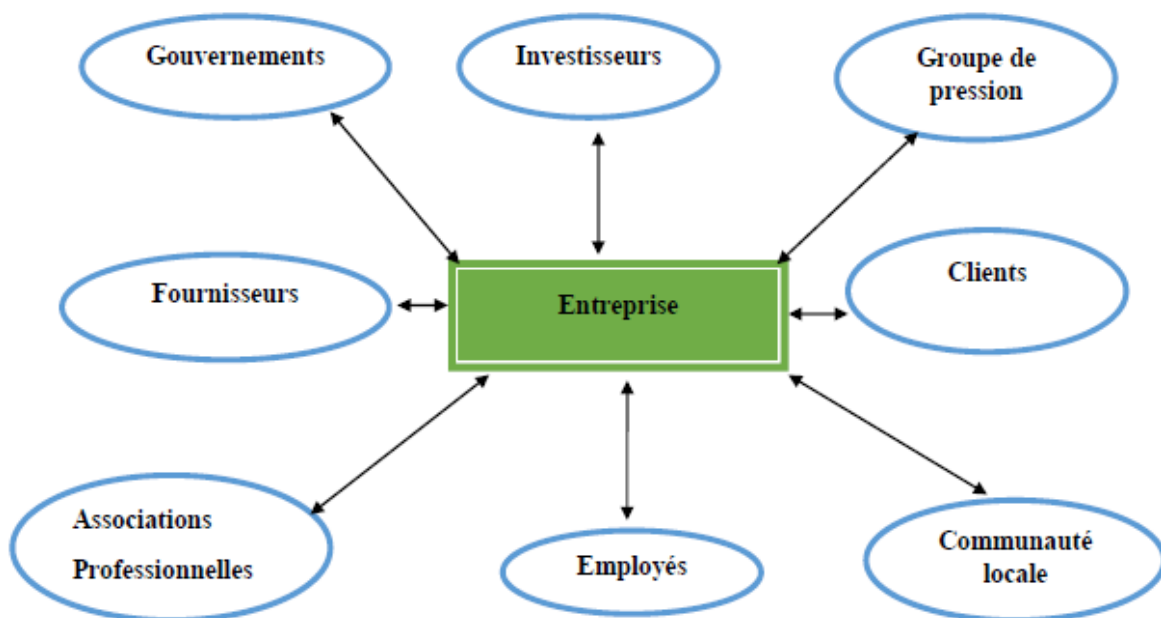
La littérature académique et professionnelle s'accorde sur l'existence d'une grande palette de parties prenantes , mais nous notons aussi différentes interprétations et définitions de la théorie et des concepts liés aux parties prenantes par les auteurs .En effet ,plusieurs écrits et articles scientifiques sur les parties prenantes ont suivi la publication de Freeman

¹ 02Aaltonen, K., Jaakko, K.et Tuomas, O. (2008). Stakeholder salience in global projects, *International Journal of Project Management*, 509-516.

C'est ainsi que plusieurs auteurs proposent une vision beaucoup plus étroite des parties prenantes. Hill et Jones (1992) considèrent les parties prenantes comme étant les personnes qui ont un droit légitime sur l'entreprise. Au sens Clarkson (1995), les parties prenantes sont toute personne ou groupe qui ont, ou revendiquent une part de propriété, des droits ou des intérêts dans l'entreprise et dans ses activités. Ainsi, comme on peut le remarquer, la notion de parties prenantes n'a pas exactement le même sens pour tous les auteurs (Philips et al, 2003).

La théorie des parties prenantes suppose que l'entreprise n'a donc pas comme seuls acteurs les actionnaires et les clients, elle doit aussi prendre en compte d'autres acteurs internes et externes dont les intérêts sont liés. La création de valeur pour l'entreprise implique la création de valeur pour chacune des parties prenantes (Freeman, 2010). Donaldson et Preston (1995) illustrent ce modèle (voir figure1) et quelques parties prenantes qu'une entreprise comporte habituellement.

Figure n°1 : L'entreprise et ses parties prenantes selon Donaldson et Preston (1995)



Selon la théorie des parties prenantes, chaque organisation comporte des groupes ayant un intérêt dans le comportement et la performance de cette organisation (Okunoye, Frolick et

Crable, 2008). Donaldson et Preston (1995) estiment que toute personne ou groupe qui participe aux activités d'une entreprise le fait dans un certain intérêt, et ces intérêts ne sont pas toujours clairs et explicites .La théorie des parties prenantes a mis aussi en évidence des méthodes pour l'identification et la gestion des parties prenantes (Flak et Dartz ,2005).

Le tableau suivant résume de manière chronologique des définitions d'auteurs ³:

Tableau N°2 : Définition chronologique du concept de partie prenante en management

Auteurs	Definitions proposes
Stanford research institute (1963)	« Les groupes sans le support desquels l'organisation cesserait d'exister »(cité par Freeman, 1994, p.31)
Rhenman et Stymne (1965)	« Groupe qui dépend de l'entreprise pour réaliser ses buts propres et dont cette dernier dépend pour assurer son existence » (cité par Carroll et Nasi,1997, p.50)
Sturdivant (1979, p54)	1-« Individu qui sont affectés par les politiques et pratiques de l'entreprise etqui considèrent avoir un intérêt dans son activité »
	2-« Tout group dont le comportement collectif peut affecter directement l'avenir de l'organisation, mais qui n'est pas sous le contrôle direct de celle-ci »
Mitroff (1983, p. 4)	« Groupes d'intérêt, parties, acteurs, prétendants et institutions (tant internes qu'externes) qui exercent une influence sur l'entreprise. Partie qui affectent ou sont affectées par les actions, comportement etpolitiques de l'entreprise »

³ Ackermann, F. et Eden, C. (2011). Strategic Management of Stakeholders: Theory and Practice, *Long Range Planning*, 44, 179-196).

Freeman et Reed (1983)	-« Group qui ont un intérêt dans les actions de l'entreprise » (p.89). -sens restreint (voir SRI) : « Group ou individu dont l'entreprise dépend pour assurer sa survie ». (p.91) -sens large (p.91), voir Freeman, 1984, p.45
Freeman (1984, p.46)	« Individu ou group d'individus qui peut affecter ou être affecté par la réalisation des objectifs organisationnels »
Savage et al (1991, p.61)	« Ont un intérêt dans les actions de l'organisation et ... ont la capacité de les influencer »
Hill et Jones (1992, p.133)	« Les participants possédant un droit légitime sur l'entreprise »
Evan et Freeman (1993, p.392)	« Groupes qui ont un intérêt ou un droit sur l'entreprise »
Clarkson (1995, p.106)	« Encourent un risque en ayant investi une forme de capital humain ou financier dans une firme » (cité par Mitchell et al, 1997p.856)
Mitchell, Agle et Wood (1997)	« Possèdent au moins un de ces trois attributs : le pouvoir, la légitimité et l'urgence »
Charreaux et Desbrières (1998, p.58)	« Agent dont l'utilité est affectée par les décisions de la firme »
Kochan et Rubinstein (2000, p.373)	« Apportent des ressources critiques, placent quelque chose de valeur en jeu et ont suffisamment de pouvoir pour affecter la performance de l'entreprise »
Post, Preston et Sachs (2002,p.8)	« Individus et éléments constitutifs qui contribuent de façon volontaire ou non à la capacité de la firme à créer de la valeur et à ses activités et qui en sont les principaux bénéficiaires et/ou en supportent les risques »

2.1.2. Définition des parties prenantes en gestion de projet

Un projet implique beaucoup de personnes. Plus il y a de personnes qui sont impliquées, plus les chances sont fortes d'avoir des personnes qui peuvent influencer le projet. Aussi la notion de parties prenantes a-t-elle également été reprise et appliquée à la gestion de projet. La littérature y accorde généralement une place importante, puisque la « gestion » des parties prenantes constitue un facteur clé de succès pour les projets (Jepsen et Eskerod, 2009 ; Achterkamp et Vos, 2007).

Cependant, Achterkamp et Vos 2007 ont démontré par une méta-analyse que seulement une minorité de publications fournit une définition claire et aborde l'identification de parties prenantes. Le tableau résume des définitions de parties prenantes en gestion de projet de certains auteurs.

Tableau N°3 : Définitions des parties prenantes

Auteurs	Définition
Celand (1995, p.85)	« ...Les gens qui ont croient qu'ils ont un droit sur les choses de valeur créé par le projet... »
Newcombe (2003, p.842)	« Les parties prenantes d'un projet sont des groupes ou les individus qui ont un intérêt, ou une attente dans le succès du projet et incluent des clients, des chefs de projet, des concepteurs, des sous-traitants, des fournisseurs, des financiers, des organismes, des utilisateurs et la communauté en général. »
PMBOk Guide (2013, p.394)	« Les parties prenantes d'un projets sont des individus, des groupes, ou les organisation qui peuvent affecter, ou être affecté par une décision, l'activité, ou le résultat du projet. »
Boddy et Paton (2004, p.231)	« Les parties prenantes sont des individus, des groupes ou des institutions ayant un intérêt dans le projet et qui peuvent affecter ou être affecté par le résultat du projet. »
El-Gohary, Osman et El-Dibary (2006,	« Les parties prenantes sont des individus ou des organisations qui affectent ou sont affectées par le développement du projet. »

p.595)	
Assudani et Kloppenborg (2010, p.70)	« On peut au sens large considérer des parties prenantes d'un projet comme n'importe quelle personne ou groupe de personnes qui a un impact sur le projet ou est impacté par celui-ci. »

Jepsen et Eskerod 2009, faisant une étude sur la facilité d'application des directives de gestion des parties prenantes, ont suivi quatre gestionnaires d'un grand hôpital danois qui ont tenté d'appliquer ces directives à leurs projets. Ces auteurs ont fait le constat que les étapes qui ont engendré le plus de difficultés aux gestionnaires étaient l'identification des parties prenantes et l'identification des attentes de chacune d'elles par rapport au projet. Les gestionnaires ont affirmé que les personnes d'un même groupe n'ont pas nécessairement les mêmes buts et intérêts, et qu'il était donc difficile de cerner les attentes d'un groupe au complet.

2.1.3. Typologies des parties prenantes

Dans la littérature sur les parties prenantes, la définition de Freeman (1984) sert de référence à d'autres typologies plus précises (Achterkamp et Vos, 2007), comme les collaborateurs potentiels versus les menaces potentielles (Blair et Whitehead 1998), volontaires ou involontaires (Clarkson 1995), ou encore passifs ou actifs (Achterkamp et Vos 2007). Plusieurs typologies de parties prenantes ont été ainsi établies.

2.1.3.1. Classification selon le niveau de réflexion

Cette typologie, établie par Freeman 1984, distingue trois niveaux de réflexion :

Rational, processuel et transactionnel, auxquels est ajouté le niveau interactionnel (Dontenwill et Reyaud, 2005).

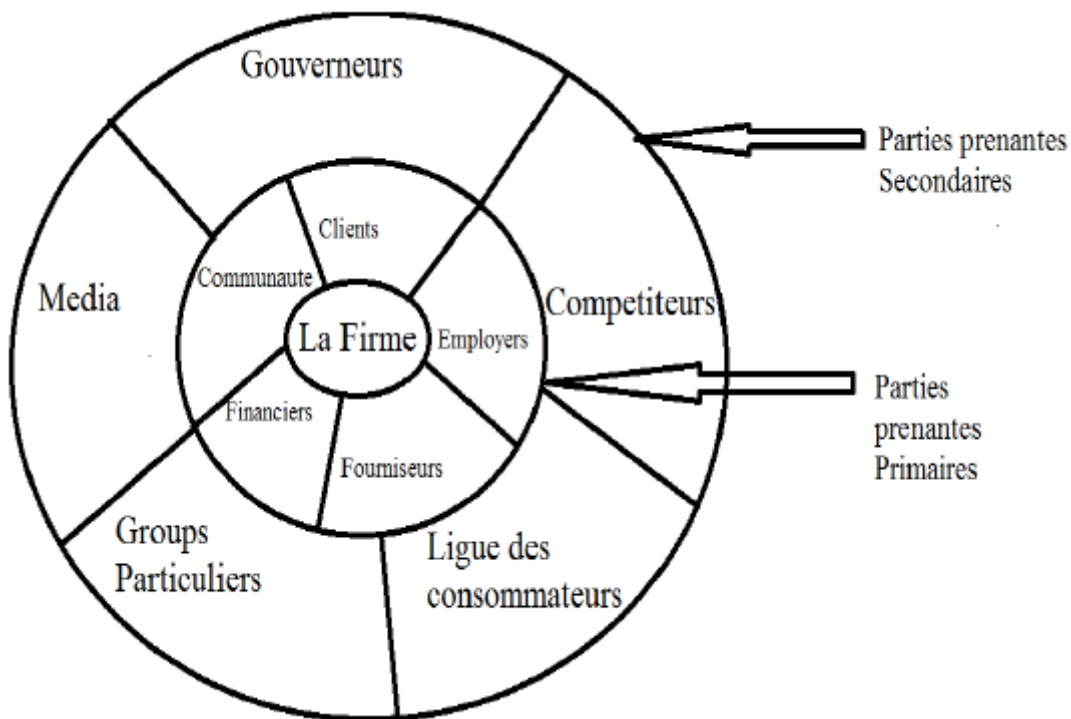
- Le niveau rationnel, essentiellement descriptif, conduit à une identification exhaustive des parties prenantes.
- Le niveau processuel s'intéresse à la procédure systématiquement développée par l'entreprise pour prendre en compte les intérêts des parties prenantes dans les processus d'élaboration, de mise en oeuvre et de la stratégie.

- Le niveau transactionnel cherche à comprendre comment interagir avec les parties prenantes, comment les négocier et les gérer.
- Le niveau interactionnel consiste à analyser les relations entre l'ensemble des parties prenantes inventoriées.

2.1.3.2. Classification selon les frontières juridiques ou organisationnelles

Dans leur modèle du concept de parties prenantes, Freeman, Harrison et Wicks (2007) ont fait la distinction entre les parties prenantes primaires et les parties prenantes secondaires. Cette typologie, couramment utilisée, distingue : les parties prenantes internes (salaries, syndicats, etc.) et les parties prenantes externes (fournisseurs, clients, etc.).

Figure n°2: Les parties prenantes selon Freeman, Harrison et Wicks (2007) ⁴:



2.1.3.3. Classification selon la proximité avec l'activité de l'organisation

Les parties prenantes primaires et secondaires Clarkson, 1995 :

- Les parties prenantes primaires sont directement impliquées dans le processus économique et ont une relation formelle, officielle ou contractuelle avec l'entreprise

⁴ Agence canadienne de développement international (2006). *Évaluation du programme de transfert de technologie*. Gatineau (Québec)

(actionnaire, employés dirigeants, représentants du personnel, fournisseurs, client, banquiers, etc.) ;

- Les parties prenantes secondaires ont des relations volontaire ou non avec l'entreprise dans le cadre d'un contrat implicite ou moral appartenant à la « Société civile » (associations de riveraines, ONG, association de consommateurs, collectivités territoriales, monde politique, monde médiatique, etc.).

Plusieurs autres typologies de parties prenantes ont été développées, souvent en combinant les critères ci-dessus.

La pratique de la théorie des parties prenantes commence par l'identification des groupes de parties prenantes importantes par une organisation particulière. Ainsi, comme cela a été montré, chaque organisation est entourée de parties prenantes ayant un intérêt envers ses activités.

2.2. Identification et analyse des parties prenantes

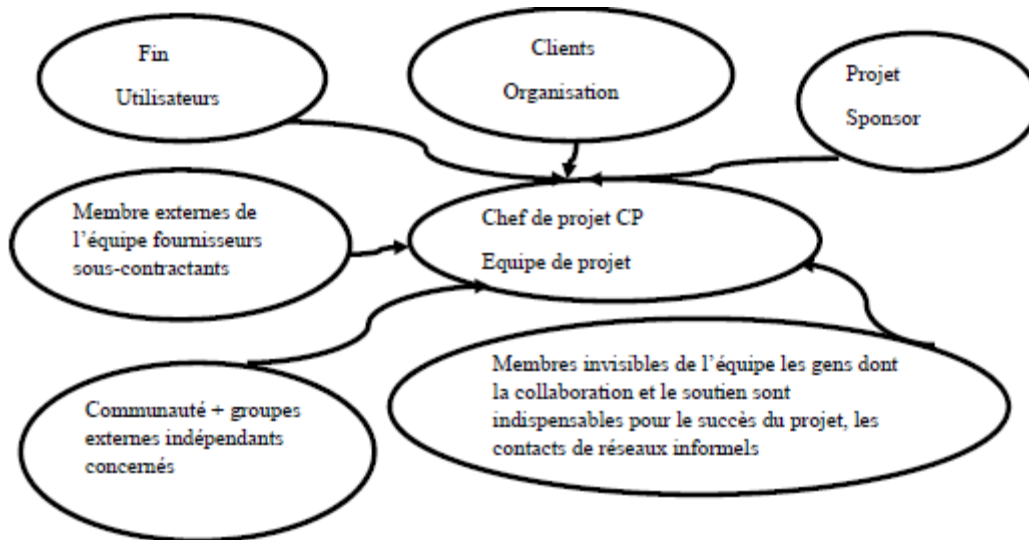
Face à l'incontournable nécessité de gérer les parties prenantes afin d'assurer le succès d'un projet, certains auteurs (Karlsen, 2002 ; Young, 2006 ; Bourne et Walker, 2006) développent des processus et des outils plus ou moins structurés qui visent pour la plupart à permettre aux gestionnaires de mieux mesurer l'impact potentiel des parties prenantes et de développer des stratégies en conséquence basées sur des réponses adaptées aux contextes (Bourne et Walker, 2006). Dans le même ordre d'idées, certains auteurs (Jergeas, Williamson et al, 2000 ; Bourne et Walker, 2006 ; Stutterfield, Friday-Stroud et al, 2006 ; Aaltonen, Jaakko et al, 2008) affirment que la cruciale nécessité d'obtenir l'adhésion et le soutien des parties prenantes suppose l'établissement de solides relations avec ces dernières, d'où l'intérêt de chercher à les identifier et à comprendre leurs objectifs, leur pouvoir et leur influence sur le projet.

2.2.1. Identification des parties prenantes

L'identification des parties prenantes est l'étape prioritaire dans le processus de gestion des parties prenantes. C'est une étape indispensable dans le cycle de vie du projet. Les parties prenantes doivent être listées et consultées lors de l'élaboration de la référence de base des exigences du projet afin de pouvoir cerner leurs intérêts et leur degré relatif d'influence par rapport à celui-ci. Leurs exigences et leurs attentes permettent de comprendre leurs buts, leurs objectifs et le niveau de communication nécessaire avec elles pendant le projet (PMI, 2009). L'identification des parties prenantes pose le problème des attributs, c'est-à-dire ce qui les

caractérise. Plusieurs autres modèles d'identification des parties prenantes sont disponibles dans la littérature. Walker 2003 propose un modèle générique des parties prenantes qui permet de visualiser les différentes parties prenantes qui pourraient être considérées dans un projet (voir la figure).

Figure n°3 : L'identification des parties prenantes selon Walker (2003)



Source : Adapté et traduit de Walker 2003, p. 261. (Modèle générique des parties prenantes)

Comme nous pouvons le constater, certaines parties prenantes sont faciles à identifier. C'est le cas des usagers, des clients et des fournisseurs. Toutefois, l'identification de certaines autres parties pourrait être plus difficile, comme les groupes indépendants ou communautaires, ou encore des individus « invisibles » de l'entreprise dont le soutien est vital.

D'autres modèles plus élaborés d'identification des parties prenantes tentent de qualifier leur nature selon divers paramètres pouvant avoir un effet sur les projets. Ainsi, Mitchell, Agle et Wood (1997) ont abordé la théorie des parties prenantes en les classant selon trois caractéristiques : leur pouvoir, leur légitimité et leur insistance. L'insistance est considérée comme le degré d'importance et d'urgence accordé par les parties prenantes à une idée ou à un sujet. La figure illustre le modèle des autres et le tableau donne les définitions des critères d'identification⁵.

⁵ Al-Ghailani, H.H., et More, W.C. (1995). Technology Transfer to developing countries. *International Journal of Technology Management*, 10(7/8), 687-703

Figure n°4 :L'identification des parties prenantes selon Mitchell et al (1997)

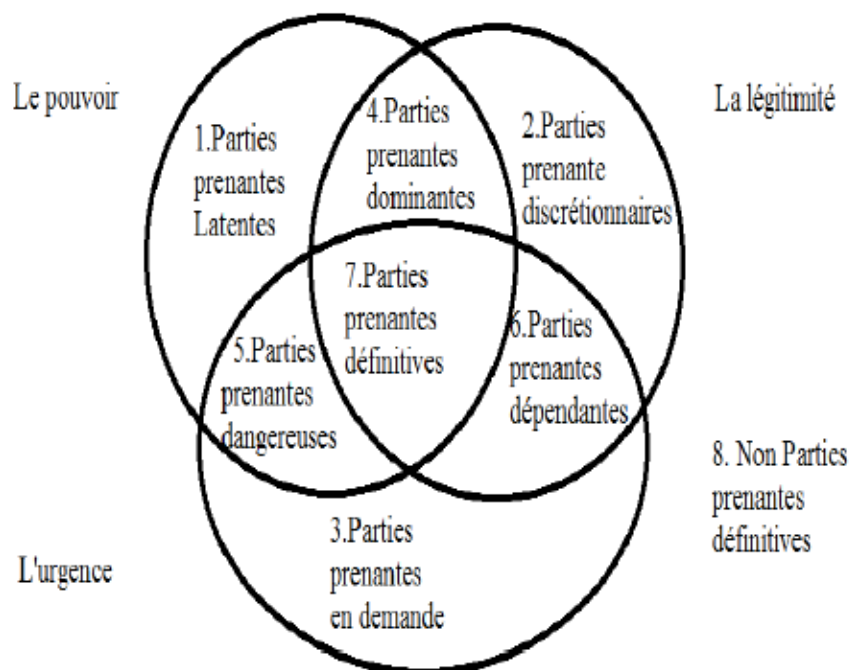


Tableau N°4 : Définition des critères d'identification des parties prenantes

Pouvoir	Légitimité	Urgence
Dalh (1995) : « une relation entre acteurs sociaux dans laquell un acteur social A peut obtenir d'un autre B de faire quelque chose qu'il n'aurait pas fait sinon ».	Suchman (1995) : « une perception générale que les actions d'une entité sont désirables, convenables ou appropriées dans un ensemble socialement construit de normes, valeurs, croyances et définitions ».	« Le caractère urgence des droits que les parties prenantes exercer sur l'entreprise revêt deux aspects : la sensibilité de l'entreprise à la demande d'une partie prenante au délai (Eyestone, 1978) et le caractère critique de ces droits pour la partie prenante (Hill et Jones, 1992).

Source : Charreaux G. (2003) “ Le gouvernement d'entreprise ”, in Allouche J. (coord.), *Encyclopédie des ressources humaines*, Paris : Economoca, p. 628-640.

Ce modèle (figure) présente sept types de parties prenantes, qui se distinguent par les attributs qu'ils possèdent. Leur importance varie en fonction du nombre d'attributs qu'ils possèdent. Une partie prenantes est considérée comme discrète quand elle possède un seul

attribut (zone 1, 2,3), de moyenne importance quand elle en possède deux (zones 4, 5 et 6) et haute importance quand elle possède les trois attributs (zone 7). Selon l'auteur, les parties prenantes discrètes n'ont pas réellement à être considérées par les gestionnaires, et leur existence sera souvent oubliée lors du processus d'identification. Dans le cas de ces parties prenantes, il est important que les gestionnaires surveillent la possibilité d'acquisition d'un second attribut, ce qui pourrait augmenter considérablement leur importance.

Les parties prenantes d'importance moyenne, qui possèdent deux des trois attributs, ont une position active et des attentes face à l'entreprise en question. Le niveau d'attention des gestionnaires face à ces parties prenantes devrait donc être plus élevé. Les parties prenantes dominantes, par exemple, ont un intérêt légitime par rapport à l'entreprise et possèdent le pouvoir d'agir en fonction de cet intérêt. Elles ont des mécanismes formels d'action, et les organisations produisent des rapports qui leur sont destinés. Certains ont tendance à considérer ces parties prenantes comme les seuls de l'entreprise, ce qui n'est pas le cas en réalité.

Les parties prenantes dépendantes, quant à elle, ont des intérêts légitimes, qu'elles défendent avec insistance. Elles sont cependant dépendantes de la volonté de l'entreprise ou d'autres parties prenantes concernant leur pouvoir d'assurer leur intérêt. Finalement, les parties prenantes dangereuses ont du pouvoir et sont insistant, sans toutefois posséder la légitimité nécessaire pour agir. Ces parties prenantes peuvent recourir à des manifestations violentes ou des actes de sabotage ou de terrorisme pour défendre leurs intérêts.

2.2.2. Analyse des parties prenantes

Suivant l'étape de l'identification des parties prenantes, ou souvent de façon concomitante, il faut analyser les parties prenantes afin de déterminer leur degré de soutien au projet. Sont-elles en faveur (pour), en désaccord (contre) ou indifférentes (neutre) ?

Déterminer ce niveau de soutien au projet lors de son élaboration permet de trouver leur incidence possible sur le projet. Il existe trois effets possibles d'une partie prenante sur un projet : 1, Un impact positif (pour) ; 2, Un impact négatif (contre) ; 3, Un impact nul (neutre). Toutefois, il faut savoir aussi que l'impact possible d'une partie prenante peut varier en cours de projet selon les événements conjoncturels et qu'il n'est pas impossible qu'une partie prenante identifiée initialement comme pouvant avoir un impact positif sur le projet soit finalement contributrice de son échec. Il faut rappeler qu'une partie prenante peut influencer

positivement ou négativement un projet ou être influencer de la même façon par celui-ci, et donc que ce niveau de soutien au projet peut changer au fil du temps.

Pour ces raisons, l'analyse des parties prenantes ne doit pas seulement être faite en début de projet, mais aussi durant son déroulement sous la fourme d'une mise à jour de l'analyse des parties prenantes. Il existe plusieurs exemples de tableau d'analyse qui peuvent être utilisés afin de faciliter l'analyse des parties prenantes.

Tableau N°5 : processus d'analyse des parties prenantes

Auteur	Processus
Karlsen (2002)	Identification des parties prenantes ; analyse des caractéristiques des parties prenantes ; communication et partage d'informations avec les parties prenantes ; développement de stratégies.
Elias et al 2002	Développement d'une carte des parties prenantes du projet ; préparation d'un diagramme de parties prenantes spécifiques ; identification des intérêt des parties prenantes ; élaboration d'une matrice pouvoir/intérêt ; conduite d'un processus d'analyse des parties prenantes ;conduite d'une analyse desparties prenantes de niveau transactionnel ; détermination de la capacité degestion des parties prenantes dans les projets R et D ; analyse de la dynamique des interactions entre les parties prenantes.
Young (2006)	Identification des parties prenantes ; collecte d'informations sur les parties prenantes ; analyse de l'influence des parties prenantes.
Bourne et Walker (2006)	Identification des parties prenantes ; catégorisation des parties prenantes ; développement d'une stratégie de prise en compte des parties prenantes.
Olander 2006, adoptedCleland (1999)	Identification des parties prenantes ; rencontre de collecte d'information sur les parties prenantes ; identification des rôles des parties prenantes ; détermination des forces et faiblesses des parties prenantes ; identification des stratégies des parties prenantes ;

	prévision des comportements des parties prenantes ; mise en œuvre des stratégies de gestion des parties prenantes.
Walker et al.(2008)	Identification des parties prenantes ; catégorisation des parties prenantes ; visualisation des parties prenantes ; implication des parties prenantes ; contrôle de l'efficacité de la communication.
Jepsen et Eskerod (2009)	Identification des parties prenantes ; analyse des parties prenantes indiquant : à la contribution nécessaire de leur part, B leurs attentes par rapport au projet, c leur pouvoir dans le projet ; Choix d'une stratégie d'influence pour chaque partie prenante.

Source : Capron M., Quairel-Lanoizelée F. (2004) *Mythes et réalités de l'entreprise responsable -Acteurs, enjeux, stratégies*, Paris : La Découverte.

2.3. Les attentes des parties prenantes

La démarche d'identification des parties prenantes et leurs attentes a permis de comprendre la complexité des relations qui lie le directeur au différentes parties prenantes. En effet, nous avons pu constater que les parties prenantes ont des attentes multiples, parfois difficilement conciliables, auxquelles le directeur répond ou non.

Ce tableau résume les attentes des parties prenantes économiques et environnements et sociales.

Tableau N°6 : Les attentes des parties prenantes envers les entreprises

Attentes des parties prenantes intéressées par rapport aux responsabilités de l'entreprise	Economique	Environnement	Social
Client Consommateur	Garantie, qualité, Juste prix	Consommation de ressources Respect de l'environnement	Ethique, commerce équitable Respect de droit social
Employés et syndicats	Equité, remuneration social,	Respect de l'environnement local	Motivation, interne, développement Employabilité Consultation formation
Sous-traitants	Rémunération équitable, information des perspectives du développement et de la pérennité de la collaboration	Définition claire des exigences environnementales sur les produits et sur les processus	Formalisation des exigences en matière de conditions de production et des modes de contrôle et d'audit
fournisseurs	Relation de partenariat à long terme	Formalisation des spécifications techniques	Formalisation des exigences éthique et déontologiques
Financières banque	Pérennité économique, besoin en fonds de roulement	Maitrise des risques environnementaux et de leurs impacts financières	Anticipation sur les besoins de ralencement afin d'en limiter les couts
Distributeurs	Maitrise des marges, concurrence	Réduction des déchets d'emballage, des transports, prise en compte des aspects environnementaux	Development des produits éthiques

Actionnaire et Propriétaires	Resultants financier Contribution à la richesse nationale et locale	Ethique, maitrise risques, anticipation transparence	Maitrise des risques liés à l'image, anticipation et gestion de crise
Pouvoirs publics		Respect réglementaire	Respect réglementaire en matière de droits du travail
Communautés locales et territoriales	Pérennité de l'entreprise	Information et transparence, réduction des nuisances	Prise en compte des attentes locales, participation à la vie locale. Acteur de bassin d'emploi
Concurrents	Benchmarks	Respect	Respect de droit de la concurrence éthique, absence de dumping social
Assureurs	Charges de réparation	Maitrise des risques	Accidents du travail y compris des sous-traitants

Source : Observatoire sur la responsabilité sociale des entreprises, développement durable et l'entreprise : un défi pour les managers, édition Afnor, 2004, P.53.

Chapitre 3



Les formes de l'audit contractuel



Introduction

Le commissaire aux comptes est souvent identifié par sa mission spéciale et permanente. C'est un professionnel de la comptabilité régulièrement inscrit sur le tableau de l'Ordre National, laquelle inscription est subordonnée à des conditions prévues par des textes législatifs, notamment de qualification et de diplôme.

Il intervient auprès des sociétés par actions et assimilées et certains organismes publics, sur la base d'un mandat, en vue de certifier la régularité et la sincérité de leurs comptes.

On aura remarqué que les notions de rôle et de mission se recoupent et se chevauchent aussi bien au plan lexical que doctrinal. Aussi, parlerons-nous de rôle lorsqu'il s'agit de décrire la vocation du commissaire aux comptes dans l'environnement des entités concernées par ce type de contrôle d'une manière générale. En revanche, nous utiliserons la notion de mission pour énoncer les tâches spécifiques, légales et limitatives de ce professionnel de la comptabilité.

Nous aborderons le rôle du commissaire aux comptes essentiellement à travers des formes :

Section 01 : Audit contractuel sous forme audit financier comptable**1-1 Audit financier comptable**

Il s'agit d'une démarche qui s'est développée grâce à son recours massif aux sciences sociales (psychologie, économie, sociologie), aux techniques quantitative de gestion (probabilité) et à l'informatique.

En effet, la démarche d'une mission d'audit est fondée sur l'analyse du risque et de l'évaluation du contrôle interne.

1-1-1 La prise de connaissance de l'entreprise.

Cette connaissance détaillée de l'environnement interne et externe des organismes audités permet à l'auditeur d'établir un programme de mission qui comporte une combinaison de teste plus efficace et mieux adaptés aux conditions spécifiques de chaque type d'entité.

Et c'est dans cette étape que l'auditeur doit intégrer chacune des trois approches, déjà citées, pour pouvoir atteindre la totalité de ces objectifs.

Chaque approche nous mène à certain nombre d'étapes d'analyse et de vérification. Cette prise de connaissance permet à l'auditeur de faire le lien entre les données comptables et les réalités qu'elles traduisent ; elle évite d'avoir une vue parcellaire des faits et situations et doit donc contribuer à une meilleur synthèse.

Il faut préciser que la prise de connaissance de l'entreprise est indispensable pour permettre à l'auditeur d'assimiler les principales caractéristiques de l'entreprise, son degré d'organisation, le comportement de ces dirigeants et principaux collaborateurs, de définir, aussi précisément que possible, la nature et l'entendue de la mission proposée.

1-2-2 L'évaluation du contrôle interne.

- **Description des procédures :**

Chaque service, chaque fonction de l'entreprise peut utiliser des procédures qui lui sont spécifiques ; c'est pourquoi la description des procédures doit se faire au cours d'une ou plusieurs entrevues avec les responsables de la fonction concernée par le biais de manuels ou instructions écrites par l'entreprise.

Pour matérialiser cette description, l'auditeur peut avoir recours à deux techniques :

La description narrative (appelé également : mémorandum)

Le diagramme de circulation (ou flow chart)

✓ Les tests de conformité

L'auditeur doit s'assurer que la procédure qu'il a appréhendée est bien celle en vigueur dans un entreprise. C'est l'objectif des tests de conformité (appelé également tests structurels) qui permettent donc de vérifier que la description des procédures est bien assimilée et conforme à la réalité.

✓ L'évaluation préliminaire des procédures

- Dégager les points forts du système (sécurités du contrôle interne).
- Déceler les points faibles du système (défaillances du contrôle interne).

- Porter une appréciation sur les procédures. Cette appréciation constitue la première évaluation du contrôle interne ou évaluation préliminaire. elle porte sur la conception de l'organisation en place mais ne présume pas de sa bonne application par les exécutants. 2012

L'objectif de cette phase est de vérifier si les procédures sont bonnes. Il s'agit de la phase capitale de l'analyse des procédures qui permet de :

Pour l'évaluation préliminaire du contrôle interne l'auditeur se sert des questionnaires de contrôle interne.

Ces questionnaires sont souvent de type « fermé » c'est-à-dire qu'ils sont conçus de telle sorte que les réponses aux différentes questions se font par « oui » ou par « non ».de plus, les réponses négatives ne traduisent généralement les faiblesses du contrôle interne qu'il convient ensuite d'examiner précisément.

✓ Test de performance

Ces tests ne concernent que les points réputés forts de l'évaluation préliminaire. Ils ont pour objet de vérifier que ces points forts sont réellement appliqués et ce d'une façon continue.

La vérification de l'application permanente de ces points nécessite généralement des contrôles d'une certaine ampleur afin qu'ils couvrent l'ensemble de l'exercice. Ils doivent, en effet, contrairement aux tests de conformité, apporter à l'auditeur des éléments de preuve sur l'application des procédures en vigueur. Or dans l'impossibilité de contrôler toutes les procédures au sein de l'entreprise l'auditeur est obligé de se limiter son contrôle, d'où le recours à la technique des sondages.

Dans ce cas les irrégularités constatées sont de nature à remettre en cause tous les comptes de l'entreprise

- être tenu à jour de modifications intervenues dans l'entreprise
- être allégé des documents ne présentant plus d'utilité pour les exercices futurs.
- être complété des nouveaux éléments collectés dans le cours de missions sous la supervision des responsables et directeurs de mission. (2)

1-2-3 Documentation en Audit Comptable et financier**Principes**

Les dossiers de travail sont conçus et structurés pour chaque mission. Selon les circonstances et els besoins.

Le commissaire aux comptes est donc libre d'organiser comme il l'entend son dossier de travail. La structure de dossier est néanmoins usuellement fondée sur la distinction entre dossier annuel et dossier permanent.

Dossier permanent : Le dossier permanent regroupe l'ensemble des informations utilisables par l'auditeur sur toute la durée du mandat. Il est d'une certaine manière la « mémoire » de l'équipe d'audit et il facilite la prise de connaissance de l'entreprise auditée par les nouveaux intervenants. Il doit être :

Les éléments relatifs au cadre social : convention collective, accord internes d'entreprise..

Les rapports et documents émis par l'auditeur : rapports légaux, rapports contractuels, plan de mission, note de synthèse de la mission, etc.

Le dossier permanent des procédures pour les cycles significatifs : description des opérations et des procédures, diagramme de circulation de l'information, appréciation du contrôle interne...etc.

1.2.3.1 Le dossier permanent comprend généralement

Des données de base sur la mission : fiche signalétique de l'entreprise et du mandat, lettre d'acceptation de la mission, de déclaration de mandat à la compagnie régionale des commissaires aux comptes ainsi que le cas échéant à AMF...etc

Des données de base sur l'entreprise et sur son organisation générale : historique, son activité des produits et marchés, des processus industriels..etc

Les éléments essentiels du cadre juridique : statuts, extrait K bis délivrés par les greffes des tribunaux de commerce, structure et évolution de la capitale sociale composition des organes d'administration et de direction, résumé des procès-verbaux...etc.

Les éléments relatifs au cadre fiscal : régimes fiscaux particuliers, options et agréments fiscaux, liasses fiscales, convention d'intégration fiscale...etc.

a-Dossier annuel

Le dossier annuel regroupe les documents de la mission, feuilles de travail et éléments probants produits et recueillis pour la réalisation de l'audit financier d'un exercice donné.

Le dossier général ou de synthèse peut notamment comporter :

- ✓ Les informations relatives à la conception et à la planification de la mission, la nature, le calendrier et l'étendu des procédures d'audit financier mises en oeuvre.
- ✓ Les éléments relatifs à la finalisation : note de synthèse, tableau d'impact, rapports, lettres.
- ✓ Les états de synthèse et les notes de travail correspondant aux procédures analytiques d'ensemble.

Les informations relatives à la conception et à la planification de la mission, la nature, le calendrier et l'étendu des procédures d'audit financier mises en oeuvre

Les éléments relatifs à la finalisation : note de synthèse, tableau d'impact, rapports, lettres.

b-Le Dossier de contrôle

Peut être organisé par cycle ou en suivant les postes des états financiers. Il matérialise l'exécution des contrôles planifiés, explicite les raisonnements et appréciations de l'auditeur sur toutes les questions importantes nécessitant l'exercice d'un jugement professionnel ainsi que les conclusions qui en découlent. Il contient notamment les explications suffisantes sur les procédures d'audit.

c-Présentation du contenu du dossier

La tenue et la présentation des données de travail doivent répondre à des critères de formes destinés à en faciliter l'utilisation. Ceux –ci porte notamment sur l'indexation du contenu du dossier. Tous les documents insérés doivent être indexés.

S'agissant de la présentation des feuilles de travail, il importe que celles-ci soient clairement présentées et lisibles et datés.

1.2.4 L'Audit des comptes de bilan et les comptes de gestion

On peut développer notre analyse des comptes du bilan et les comptes de gestion et de résultats, comme résumé ci-après :

1.2-4.1 L'analyse des comptes du bilan (l'Actif et passif)**a. Les investissements****- Inventaire des investissements**

À la clôture de chaque d'exercice, les entreprises dressent un inventaire complet et détaillé de leurs investissements.

Chaque investissement doit être inscrit dans un Registre D'inventaire dans l'ordre chronologique.

Chaque investissement acquis devra porter un code qui sera gravé, afin que son identification soit facile lors de chaque inventaire.

En plus de ça, il doit exister au sein de l'entreprise un fichier des investissements valorisé, qui se caractérise par les informations ou les indications suivantes :

- Le code ;
- La date d'acquisition ;
- Le coût d'achat ;
- Le taux d'amortissement ;
- Les amortissements annuels et cumulés.

1.2.4.2 Le respect des taux légalement admis

Le travail consiste à vérifier si l'entreprise a bien appliqué les taux d'amortissements pour chacun des investissements qui figurent au fichier des investissements.

1.2.4.2.1 En cas de cession de l'investissement

Avant la cession d'un investissement, on doit veiller aux conditions suivantes :

- Procès-verbal, de commission ou structure dûment désignée par les procédures en place, sanctionnant (confirmant) la cession de l'investissement.

- Désignation de la structure de l'entreprise chargée de mener l'opération dans ces différents niveaux de concrétisations (volets juridique ; technique ; financier et comptable).
- Il demeure entendu qu'en matière de cession d'actifs, les dispositions sont déjà arrêtées par les statuts, les missions et responsabilité du conseil d'administration ...etc. dans le cas contraire l'accord préalable de l'AGO / AGEX et conseil

a- Les stocks

Le travail du Commissaire Aux Comptes lors de l'analyse de la classe 3 des Stocks qui consiste à évaluer les procédures mises en place par l'entreprise.

L'examen se caractérise par les jugements suivants :

- L'examen de l'inventaire physique des stocks se fait par sondage, on adoptant la méthode des 20/80 ;
- En ce qui concerne les traitements des écarts de stocks positifs ou négatifs l'auditeur doit vérifier la manière de l'enregistrement comptables et leur accord ;
- Existe t – il des stocks à l'extérieur ? Sont – ils inventorier ; sont ils logés dans le compte 37 concernés.....etc.
- L'auditeur doit évaluer le montant de la provision pour les stocks morts ou pour dépréciation.....et le comparer avec le montant comptabilisé;
- L'auditeur doit apprécier la méthode relative à la valorisation des produits finis et produits intermédiaire ;
- Le sort de la provision pour dépréciation des stocks, qui est devenu sans objet.

b- Les créances

Les travaux de commissariat aux comptes ; lors de l'analyse de la Classe 4 Créance ; consistent à vérifier les règles et les procédures généralement admises par la profession comptable, qui se caractérisent par :

- Un classement dans l'ordre croissant d'exigibilité : (40, 42, 43, 44, 45, 46, 47,48) ;
- Une particularité d'analyse (méthode et approche) pour chaque compte de la Classe 4 (Créances) ;

- Le Commissaire Aux Comptes portera ainsi son examen, sur le fondement et la nature des opérations de la façon suivante :
- L'analyse du solde de compte (grand livre) ;
- Vérification et sondage portant sur les pièces justificatives des opérations comptables.
- la confirmation directe.

c. Les fonds propres

Les opérations qui affectent les capitaux propres, sont régies par des dispositions légales et réglementaires, de ce fait le **Commissaire Aux Comptes**, lors de l'analyse s'assure que la constitution de la société est bien réglementaire, ainsi il doit vérifier que :

- Le statut doit être un acte notarié (Article 595 du code de commerce) ;
- L'existence du capital social (Article 596 du code de commerce) ;
- Et l'existence des associés, et que les droits de chacun est bien identifiée ;
- La confirmation de la constitution de la réserve légale à hauteur de 5 %.

d- Les dettes

Le Plan Comptable National, classe les dettes par nature en 50, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, ...etc.

Le travail du Commissaire Aux Comptes, lors de l'analyse de la Classe 5 dettes ; consiste à vérifier les règles et les procédures généralement admises par la profession comptable qui se distinguent, en général, par les principes suivants :

- Le principe de l'exhaustivité : que toutes les opérations ont fait l'objet d'un enregistrement ;
- Le principe de réalité (l'existence réelle de la dette) : que tout enregistrement est justifié par un document justificatif probant,
- Qu'il n'y a pas d'erreur dans la comptabilisation des montants (exactitude).
- Confirmation directe auprès des tiers.

Section 02 : Audit contractuel sous forme social**2.1. Définition de l'audit social**

Définir l'audit social en tant que tel n'est pas une chose aisée car, jusqu'à présent il n'y a pas de définition courante de l'audit social malgré un accord en ce qui concerne les

différents aspects de sa pratique tels que : contrôle de conformité, analyse, observation, diagnostic, etc. Cependant, depuis son apparition jusqu'à nos jours, plusieurs définitions ont été proposées par différents auteurs et institutions, parmi lesquels nous avons retenu quelques-unes : Selon VATIER.R : « L'audit social est un instrument de direction et de gestion et une démarche d'observation, qui, à l'instar de l'audit financier ou comptable, dans son domaine, tend à estimer la capacité d'une entreprise ou d'une organisation à maîtriser les problèmes humains ou sociaux que lui pose son environnement, et à gérer ceux qu'elle suscite elle-même par l'emploi du personnel nécessaire à son activité. »¹⁶ Selon CANDAU.P : « L'audit social est une démarche objective indépendante et inductive d'observation, d'analyse, d'évaluation, et de recommandation reposant sur une méthodologie et utilisant des techniques permettant, par rapport à des référentiels explicites, d'identifier, dans une première étape, les points forts, les problèmes induits par l'emploi du personnel, et les contraintes, sous formes de coûts et de risques. Ceci conduit à diagnostiquer les causes des problèmes décelés, à en évaluer l'importance et enfin à aboutir à la formulation de recommandations ou propositions d'action qui ne sont jamais mises en œuvre par l'auditeur. »¹⁷ Selon la norme ISO 9000 version 2000, l'audit social est défini comme étant « un processus méthodique indépendant et documenté permettant d'obtenir des preuves d'audit et de les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit sont satisfaits »¹⁸ Alain COURET et Jacques IGALENS proposent la définition suivante : « l'audit social aura pour mission d'analyser chaque facteur de risque et de proposer des recommandations de nature à les réduire »

2.2 Les objectifs

L'ordre des Experts Comptables définit ainsi les objectifs du contrôle interne : « Le contrôle interne doit permettre d'obtenir l'assurance raisonnable que les opérations sont exécutées conformément aux décisions de la direction (système d'autorisation et d'approbation), que les opérations sont enregistrées de telle façon que les états de synthèse qui en découlent sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat de l'exercice, de la situation financière et du patrimoine de l'entreprise (contrôles internes fiables lors du traitement des données et de l'élaboration des états de synthèse), que les actifs de l'entreprise sont sauvegardés ». Cette définition adaptée aux spécificités de l'audit social, conduit à en identifier les principaux objectifs tant pour un auditeur interne que pour un auditeur externe : - Assurer l'application des décisions et instructions de la direction ; -

Régularité des informations sociales vis-à-vis de la législation et des conventions sociales en vigueur ; - Garantir la qualité de l'information ;

2-2-1 Assurer l'application des décisions et instructions de la direction

Les instructions sont communiquées sous diverses formes, écrites ou verbales, et sont souvent transmises par plusieurs relais avant de devenir opérationnelles. Elles peuvent présenter un caractère permanent, temporaire ou ponctuel. En effet, l'importance des règles applicables en matière sociale conduit à un très large développement des manuels de procédure, des notes de services et des instructions écrites. Cet aspect sera traité par l'auditeur social lors de l'appréciation de contrôle interne de la fonction des ressources humaines. Le rôle de l'auditeur est donc sur ce point essentiel. A ce niveau, l'attention de l'auditeur devrait être portée sur plusieurs points :

La faisabilité de l'instruction est-elle assurée, compte tenu de la clarté de son objectif et la possibilité de son exécution par le destinataire ; - Le suivi de l'instruction est-il assuré en permanence ; - L'efficacité de l'instruction est-elle garantie, dans le sens où les actions entreprises par le destinataire pour respecter l'instruction reçue permettent d'atteindre efficacement les objectifs fixés.

4.2. Régularité des informations sociales vis-à-vis de la législation sociale en vigueur

L'auditeur social comme l'auditeur financier, est nécessairement conduit à s'interroger sur l'existence d'un risque social générateur évidemment d'un coût social. Il s'assure que l'entreprise auditée n'encourt pas de risque social et évaluer, le cas échéant, l'impact de ce risque. Nous parlerons, dans ce cas, d'audit de régularité sociale. Par ailleurs, l'auditeur social est tenu aussi de prévenir des risques sociaux, c'est-à-dire l'anticipation des problèmes futurs pour agir le plus tôt possible, à moindres coûts sur les causes afin d'en éviter l'émergence. En effet, l'audit de régularité sociale est une composante particulière d'audit social. Pour l'essentiel, sa vraie nature est celle d'un audit juridique appliqué au droit social. L'auditeur va s'efforcer de rechercher les traces du non-respect des obligations sociales pesant sur l'entreprise. L'audit de régularité n'est cependant pas synonyme d'audit juridique. Il n'est qu'une dimension de ce dernier. Un audit juridique (Ravalec, 1986) peut fort bien être orienté sur la recherche d'un surplus d'efficacité, la discussion portant non sur la régularité mais sur l'opportunité des choix juridiques. D'autre part la conformité s'apprécie non seulement au regard du droit social, mais aussi d'un certain nombre de normes internes à l'entreprise (manuel de procédures, directives, etc....).

4.3.

Garantir la qualité de l'information Une entreprise ne peut être gérée et dirigée si elle ne possède pas un système d'informations sociales satisfaisant.

2-2-2 L'efficacité d'un système d'information

Tient au fait que les données sont regroupées de façon rationnelle dans les bases de données et que l'accès aux informations qu'elles contiennent s'effectue avec une grande facilité. Aujourd'hui l'informatisation de la fonction de la gestion des ressources humaines est plus au moins généralisée, et dans la plupart des cas, l'auditeur interviendrait sur des bases de données sociales informatisées (Peretti, 1981). En effet, deux aspects importants en matière d'information de personnel doivent être soulignés : - La confidentialité est une exigence essentielle. Les informations nominatives et celles qui ont un caractère prévisionnel doivent être protégées avec un soin particulier ; - La sécurité est une seconde exigence. Il faut s'assurer que l'accès des utilisateurs n'entraîne pas la destruction ou la perte d'information et que la centralisation des traitements informatiques n'ait pas en cas d'incidents de fâcheuses conséquences sur la vie de l'entreprise (Lemoine, 1982)

2-2-3. Assurer l'efficacité du management des ressources humaines

Les écarts importants constatés entre les productivités des entreprises d'un même pays ou de pays différents, ainsi que la volonté des dirigeants d'entreprise d'optimiser les charges de personnel et de diminuer leur part dans la valeur ajoutée nous conduisent actuellement à s'interroger sur l'efficacité et l'efficience dans la gestion des ressources humaines. Cette notion d'efficacité prend de plus en plus une grande place dans le domaine de la gestion des ressources humaines. A ce niveau, l'auditeur social porte un jugement sur la qualité de la gestion sociale de l'entreprise : c'est-à-dire juger jusqu'à quel niveau l'entreprise mobilise t'elle les ressources sociales disponibles, compte tenu de sa situation et de ses spécificités. Nous parlerons, dans ce cas, d'audit d'efficacité du management des ressources humaines.

3-2 Démarche de l'auditeur social

La démarche de l'auditeur pour mener à bien sa mission suit habituellement quatre étapes : l'engagement de la mission, la préparation de la mission, sa réalisation, la production et la présentation du rapport.

3-2-1L'engagement de la mission

Sur ce point, il convient de faire la distinction entre audit externe et interne. L'articulation nécessaire entre audit social interne et audit social externe dépend en partie de la prise en compte des deux types de contraintes que sont le temps et la compétence : les missions importantes qui ne peuvent être programmées par manque de temps ou de compétences des auditeurs internes sont confiées à des auditeurs externes.

a-Audit externe

L'audit externe repose sur un contrat d'entreprise, c'est-à-dire un contrat qui possède les caractéristiques suivantes :

- la tâche des auditeurs est nettement définie ;
- la rémunération est forfaitaire ;
- l'autorité du cabinet d'audit sur les auditeurs est maintenue durant la mission ;
- l'indépendance de l'auditeur dans l'exécution de l'audit est garantie ;
- une obligation de résultat.

Le dernier point pose le délicat problème de la responsabilité de l'auditeur social externe. A minima, cette responsabilité implique que l'auditeur remette un rapport d'audit. Mais au-delà s'ouvre le vaste champ encore peu exploré de la responsabilité de l'auditeur social. Pour mieux en comprendre l'ampleur, il est intéressant de s'appuyer sur les auditeurs financiers indépendants qui utilisent la formulation suivante :

« Notre responsabilité est d'exprimer une opinion sur les états financiers sur la base de notre audit. Nous avons effectué notre audit selon les normes internationales d'audit. Ces normes requièrent de notre part de nous conformer aux règles d'éthique et de planifier et de réaliser l'audit pour obtenir une assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives.

Un audit implique la mise en œuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournies dans les états financiers. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, de même que l'évaluation du risque que les états financiers contiennent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. En procédant à ces évaluations du risque, l'auditeur prend en compte le contrôle interne en vigueur dans l'entité relatif à l'établissement et la présentation sincère des

états financiers, afin de définir des procédures d'audit appropriées en la circonstance, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité de celui-ci. Un audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que l'appréciation de la présentation d'ensemble des états financiers. »¹

Cet extrait met en évidence que la responsabilité de l'auditeur externe repose sur quatre points :

- le respect des règles d'éthique
- la planification de la mission
- le choix des procédures
- l'évaluation du risque.

L'engagement de la mission d'audit externe repose le plus souvent sur une « lettre de mission » qui définit avec précision le thème et les motifs de la mission, les attentes du client, les principaux enjeux et les principaux risques. La lettre de mission précise le périmètre de la mission, tant du point de vue des entités auditées, des périodes concernées, que des exclusions ou extensions désirées.

b-Audit interne

L'auditeur social interne agit dans un cadre différent, il intervient le plus souvent dans le cadre de la programmation annuelle des missions d'audit interne. Cette programmation est établie à partir de la cartographie des risques ou d'une évaluation des risques réalisée au moins une fois par an, des objectifs de l'organisation, des préoccupations d'actualité et des éventuelles demandes en provenance des responsables opérationnels.

La cartographie des risques consiste en une démarche systématique et méthodique, conduite en principe par les risk managers, les directions opérationnelles et les responsables de l'audit interne, et qui a pour objectifs :

- d'inventorier les risques de toute nature en fonction de leur criticité ;
- d'identifier les zones à risques (lieux, process, etc.) ;
- d'apprécier la vulnérabilité de l'organisation. Cette évaluation repose sur une démarche méthodique qui a pour but de recenser les risques de toute nature et les lieux (fonction, pays, entités physiques) où ces risques ont le plus de chances d'apparaître. En principe,

on peut conduire une évaluation des risques sociaux à partir de deux critères, la probabilité et la gravité.

Un risque peut être présent mais latent, la probabilité qu'il dégénère en conséquences dommageables est calculée si possible objectivement, sinon elle est évaluée subjectivement par des experts. L'évaluation des dommages potentiels sert à apprécier la gravité. La vulnérabilité de l'organisation peut parfois être représentée sur une carte avec l'utilisation de symboles différents par nature de risque, la taille du symbole étant proportionnelle à la probabilité et la couleur appropriée à la gravité. Ainsi, les zones à risques apparaissent clairement et peuvent permettre d'établir une planification des missions prioritaires.

Si l'on désire se rapprocher des auditeurs financiers, on peut également distinguer les risques inhérents, les risques de contrôle interne et les risques de nondétection : ▶ le risque inhérent est fonction du secteur d'activité, du personnel employé, de la complexité des opérations, de l'intégrité du management, de l'histoire de l'entreprise et de ses choix d'organisation ; ▶ les risques de contrôle interne sont ceux qui peuvent conduire à l'apparition d'une faute ou d'une fraude en dépit des procédures de contrôle mises en place. Pour la GRH, ces risques sont souvent en rapport avec la fiabilité des systèmes d'information des ressources humaines ; ▶ enfin, le risque de non-détection (ou risque propre à l'auditeur) correspond à une appréciation erronée de la part de l'auditeur sur l'orientation ou l'étendue des vérifications qu'il est susceptible de conduire dans sa mission. En plus de l'analyse des risques, d'autres éléments sont à prendre en compte pour la planification des missions d'audit, et notamment une certaine rotation selon les entités de façon que les auditeurs internes « rendent visite » assez régulièrement à chaque directeur opérationnel ou fonctionnel. Ainsi la planification des missions tiendra compte des activités ou des entités pour lesquelles :

- les enjeux sociaux et financiers sont les plus importants ;
- les risques sont les plus graves ou les moins maîtrisés ;
- les risques sont mal connus.

Section 03 : audit contractuel à travers plusieurs aspects**3.1 L'audit opérationnel**

La maîtrise de l'entreprise ne dépend pas seulement de la performance économique qui peut s'exprimer principalement en termes comptables mais aussi de la performance stratégique.

Celle-ci à un caractère plus général, elle est la capacité d'une organisation à définir et à mettre en oeuvre de bonnes stratégies dans le cadre des finalités qu'elle poursuit.

Le contrôle interne est l'ensemble des dispositifs organisationnels qui doivent garantir le niveau de la performance dans les deux domaines économiques et stratégiques.

L'intérêt va se porter sur toutes les opérations de l'entreprise, d'où l'apparition de la notion d'audit opérationnel (ou audit des opérations).

L'objet d'ensemble de l'audit opérationnel est d'aider tous les centres de décision de l'entreprise et de les soulager de leurs responsabilités en leur fournissant des analyses objectives, des appréciations, des recommandations et des commentaires utiles au sujet des activités examinées.

L'audit opérationnel est l'intervention dans l'entreprise, sous la forme d'un projet, de spécialistes utilisant des techniques et des méthodes spécifiques, ayant pour objectifs d'établir les possibilités d'amélioration du fonctionnement et de l'utilisation des moyens, à partir d'un diagnostic initial autour duquel le plus large consensus est obtenu et de créer au sein de l'entreprise une dynamique de progrès selon les axes d'amélioration arrêtés⁴³.

Ainsi, l'audit opérationnel permet de juger l'efficacité et la performance des systèmes d'information et d'organisation mis en place. Il concerne l'audit des fonctions et l'audit des opérations.

3.2 L'audit des fonctions

Son objectif est de s'assurer que les différentes fonctions de l'entreprise (achat, production, vente, investissement, personnel...) comportent les sécurités suffisantes et s'exercent efficacement.

3.3- L'audit des opérations

Son objectif est de s'assurer du suivi des procédures à travers les différentes fonctions. Ainsi, par exemple, la procédure d'approvisionnement va de l'émission d'un besoin (fonction production) au règlement du fournisseur (fonction trésorerie) en passant par la commande (fonction achat) 44.

L'objectif d'ensemble de l'audit opérationnel est d'aider tous les centres de décisions de l'entreprise et de les soulager de leurs responsabilités en leur fournissant des analyses objectives, des appréciations, des recommandations et des commentaires utiles au sujet des activités examinées⁴⁵.

Les aspects fondamentaux de l'audit opérationnel visent en réalité l'amélioration d'un système, en d'autre terme, l'auditeur opérationnel ne se contente pas de constater des effets au niveau de l'information disponible, il recherche aussi les causes profondes des phénomènes qu'il a observé. C'est d'ailleurs cet aspect de remise en cause systématique qui distingue l'audit opérationnel du contrôle de gestion ou du contrôle budgétaire.

3.4L'audit juridique

L'audit juridique est un contrôle de la régularité des procédures juridique et de l'efficacité des choix de nature juridique. Il consiste à se prononcer sur l'ensemble des structures juridiques d'une entité et leur fonctionnement. C'est le droit dans l'entité sous toutes ses formes qui est l'objet d'audit.

3.5Audit marketing

Pour COLBERT, F. (2010) L'audit marketing est "un examen critique en profondeur, systématique et périodique des grandes orientations marketing d'une entreprise dans son environnement et des moyens qu'elle met en oeuvre pour réaliser ces objectifs"⁴⁷. Ce contrôle permet de résoudre les problèmes, de renforcer ses compétences par rapport aux concurrents et de réformer l'efficacité et la rentabilité de ses activités marketing.

3.6L'audit stratégique

Il permet de mettre en place des dispositifs qui permettent aux dirigeants d'arrêter leurs choix stratégiques et d'en maîtriser les performances et d'opérer les corrections nécessaires.

Une conception moins formelle existe dans l'audit de stratégie qui consiste en une appréciation critique des choix stratégiques des dirigeants.

Conclusion

En conclusion, nous dirons que 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.

Chapitre 4

*Missions d'audit contractuel dans
l'entreprise*

Introduction

Cette mission a pour objet l'audit des comptes 2016 qui nous a été confié conformément au cahier de charge relatif à la consultation restreinte n° 01/DG/2018 et à l'ordre de service.

Cette mission s'adresse exclusivement au management de l'entreprise X qui a convenu des procédures à mettre en œuvre, car d'autres parties, ignorant les raisons qui ont motivé leur mise en œuvre, risqueraient de mal interpréter les résultats.

En contrepartie, l'auditeur veille et veillera dans le cadre de sa mission au respect des règles du « code d'éthique professionnelle des comptables » publiées par la Fédération Internationale des comptables (IFAC).

L'étendue de nos travaux a été clairement précisée et se résume aux points énoncés dans le contrat conclu avec l'entreprise X.

En conséquence, les analyses et les conclusions présentées en dehors de ses comptes n'ont qu'une valeur indicative et ne peuvent être considérées comme un rapport d'opinion sur les comptes de l'entreprise X.

La finalité principale de la mission confiée est la présentation d'une situation des comptes des filiales de l'entreprise X à la clôture des exercices 2016.

Les travaux d'audit, orientés en fonction de la complexité des filiales ont conduit à couvrir les axes :

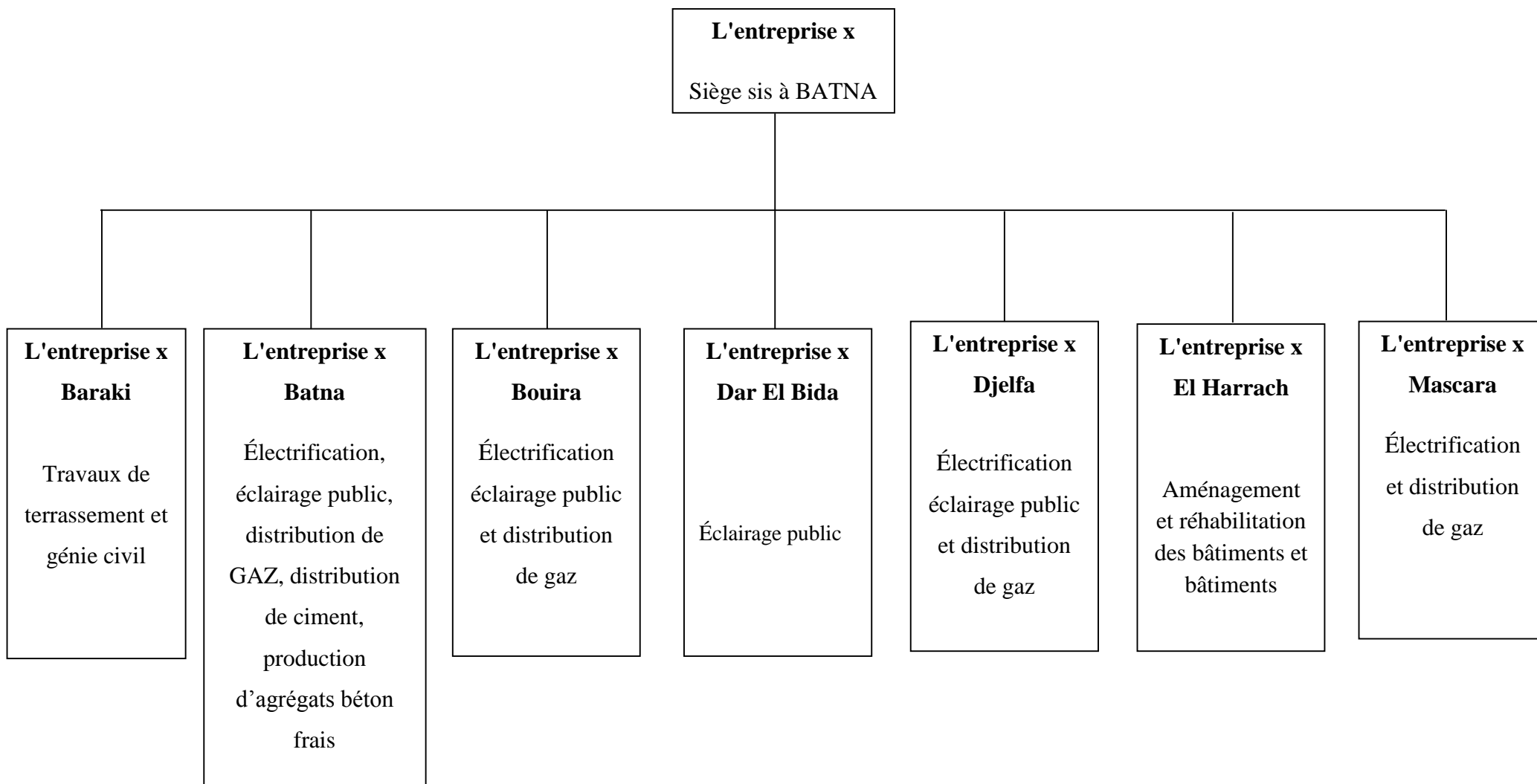
- Situation des levées des réserves des commissaires aux comptes des filiales.
- Situation des comptes des filiales de l'entreprise à la clôture de l'exercice 2016.

Section 01 : présentation de la mission et de la demande d'audit contrat.**1- Présentation de l'entreprise X**

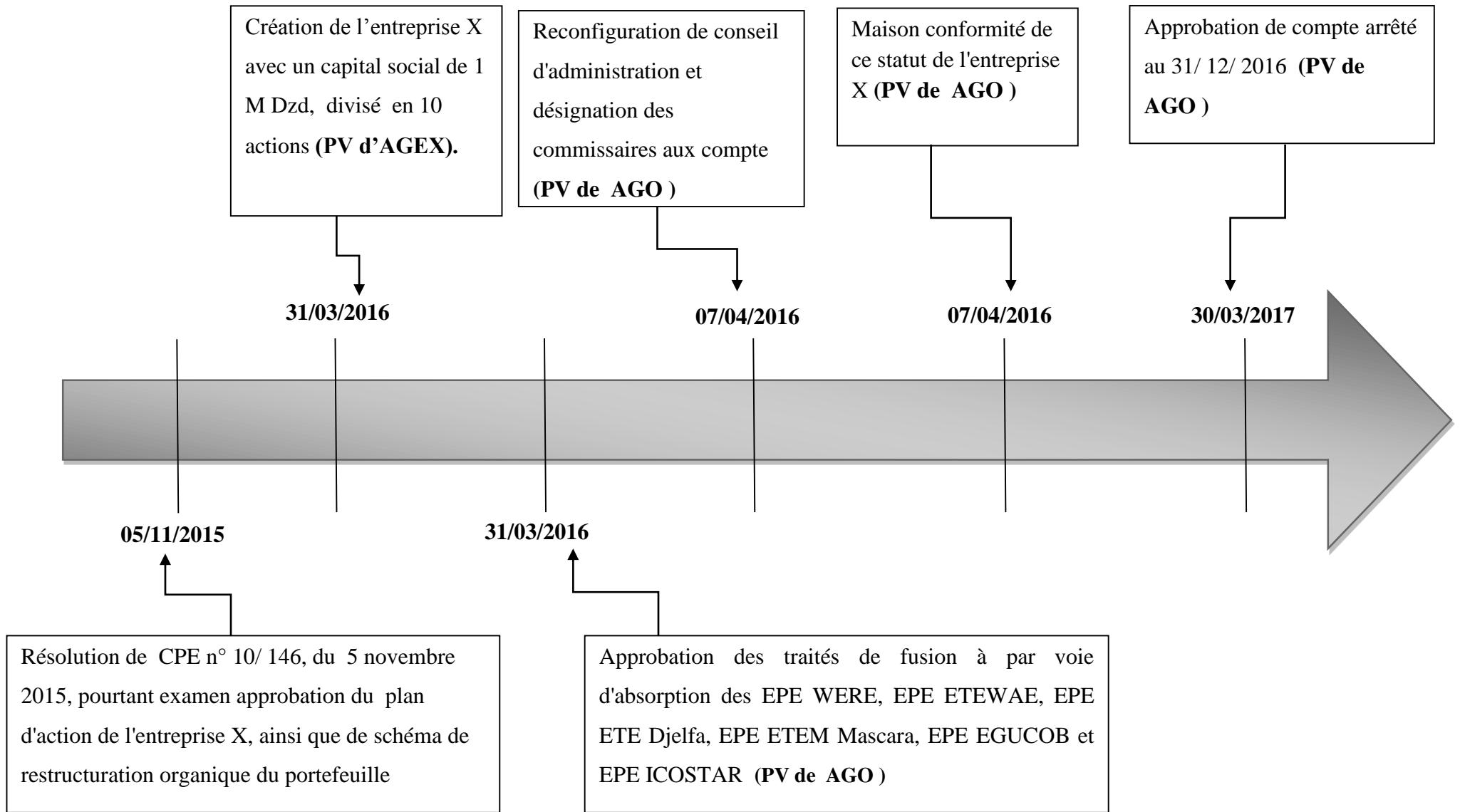
L'entreprise X, Compte en son sein sept unités situées ; à Mascara, Djelfa, Bouira, Beraki, Dar El Beida, El Harrache, et une à Batna. Ces unités ont été absorbées par l'EPE SPA SERUB en application de la résolution de l'assemblée Générale Extraordinaire Du 31.03.2016. Cette fusion a renforcé les capitaux propres de l'entreprise pas le passage du capital social à 1 606 720 000,00 Dzd.

L'activité principale de la filiale est l'électrification, l'éclairage public, distribution de ciment, aménagement et réhabilitation de bâtiment, et distribution de GAZ.

L'organisation de la filiale est comme suite : Fusion absorption des sociétés EPE EWER, EPE ETEWA, EPE ETE DJELFA, EPE ETEM Mascara, EPE EGUCOB et EPE ICOSTAR par L'EPE SERUB SPA.



2- Historique création de l'entreprise X



3- Démarche de la mission

Rubrique	Travaux effectués
Procédure écrites	<ul style="list-style-type: none"> - Vérification de l'existence de produits procédure écrite - Appréciation du contenu des procédures - Vérification de la validation des procédures par le CA
Évaluation de contrôle interne	<ul style="list-style-type: none"> - Revue du dispositif de contrôle interne par cycle - description des insuffisances détectées lors de notre audit
Mission de l'audit interne	<ul style="list-style-type: none"> - Revue de l'organisme de la commission d'audit interne - Vérification de planning fixé par les membres de CA - Revue des rapports des audio effectués - Evaluation de l'impact des insuffisances détectées sur les états financiers
Réserve des commissaires aux comptes à titre de l'exercice 2016	<ul style="list-style-type: none"> - Recensement des réserves de commission aux comptes - discussion des actions menées avec le responsable des finances - vérification de l'apurement de réserve lors de l'exercice 2017 - Appréciation de l'impact des réserves sur les états financières
Préparation des états financiers	<ul style="list-style-type: none"> - Vérification de la préparation des états financiers obligatoires - Vérification de la présentation et du contenu des états financières obligatoires

Document inter de cabiné

4- Démarche de la mission

Rubrique	Travaux effectués
Investissements (immobilisations corporelle incorporelle et encours)	<ul style="list-style-type: none"> - Vérification de la tenue des inventaires physique - Revue des résultats des inventaires physique - Rapprochement des inventaires physiques ou fichiers des immobilisations (involontaire complet comptables) - Rapprochement du fichier des immobilisations aux états financiers - Appréciation des taux d'amortissement appliqués - Recalcule des amortissements - Revue des immobilisations en cours - Appréciation et provision des pertes de valeur
Stocks	<ul style="list-style-type: none"> - Vérification de la tenue des inventaires physiques - revue des résultats des inventaires physiques - rapprochement des inventaires physiques aux états financiers - rapprochement des fichiers des mouvements de stocks aux états financiers - Tests de détail sur les achats et la consommation des matières premières - appréciation des provisions des pertes de valeur
Créance clients	<ul style="list-style-type: none"> - vérification de l'existence de confirmation de solde - vérification de l'existence des analyses de compte actualisées - rapprochement des balances auxiliaires aux états financières - classification des créances par âge et risque - appréciation de la démarche de recouvrement des créances douteuses - Appréciation de la provision pour créance douteuses
Trésorerie	<ul style="list-style-type: none"> - vérification de la démarche de confirmation de solde

	<ul style="list-style-type: none"> - rapprochement des confirmations de soldes aux états financiers - Revues des états de rapprochement bancaire et analyse de suspens - Vérification des inventaires de caisse - Rapprochement des PV de caisse aux états financiers
--	---

Document inter de cabiné

Démarche de la mission :

Rubrique	Travaux effectués
capitaux propres	<ul style="list-style-type: none"> - vérification de la conformité des capitaux par rapport aux résolutions des instances de gouvernance
provision pour indemnité de départ à la retraite	<ul style="list-style-type: none"> - revue de la convention collective - appréciation des obligations de la société - recalcule de provisions y relatives
Emprunts long terme entre (dettes financière)	<ul style="list-style-type: none"> - Recensement des conventions signées avec les banques - Revue échéanciers de remboursement des crédits - Rapprochement des éléments recensés aux états financiers
Dettes commercial	<ul style="list-style-type: none"> - Rapprochement de la balance auxiliaire fournisseur aux états financiers - Évaluation de l'âge des dettes commerciales et du risque y afférents
Dettes sociale fiscal et à part fiscal	<ul style="list-style-type: none"> - Examen de la correcte comptabilité des obligations fiscales, parafiscale et sociales

Document inter de cabiné

Section 02 : Evaluation des procédures, de contrôle et d'audit interne**1- Procédures écrites****a- Constatation**

Le Groupe l'entreprise x a nommé la filial entreprise X CETC, dans le but de mettre en place des procédures de gestions interne au niveau de la filiale Entreprise x .A la date de notre intervention le management de la société été mis en place , la société applique des procédures de gestions internes élaborés par ses équipes.

b- Conclusion

Sur la base du rapport d'audit interne réalisé par la société, nous avons identifié les défaillances suivantes :

- L'organisation des unités révéle uniquement deux structures importantes (Administration et Finances, et structure technique
- Les procédures de l'unité DAR EL –BEIDA
- La planification des projets fait défaut
- Absence de traçabilité de l'imputation comptable
- Manque l'identification et l'émargement sur la pièce comptable de la personne qui assure la saisie

c- Recommandation

- Mettre en place des procédures de gestion qui convent tout gestion sui couvrent tous les processus et sui permettent d'instaurer une disposition de contrôle interne globale et spécifique par domaine d'activité ;
- Cette procédure doit permettre d'instaurer une séparation des taches ;
- Pour chaque processus s'assurer sue le proc »dure couvre tout les risques identifiés et permet de valider l'existence, l'exactitude, la valorisation, la séparation des exercices ainsi que le respect des réglementations.

2- Organisation

Titre	Description de la réserve	Commentaires du management local/ Levée de réserve en 2017	Non commentaires
Dysfonctionnement de la fonction comptabilité et finances	<ul style="list-style-type: none"> Absence d'une organisation claire et adéquate du service et absence de planification, de gestion et de contrôle efficace des activités internes et externes du service) ce qui risque de perturber toutes les activités liées à la stratégie financière et comptable que devra adopter l'entreprise. 	<p>La fonction comptabilité finance au niveau de la filiale est assurée par le DFC et un chef comptable. Un projet de restriction de la fonction comptabilité et finances est en cours d'étude.</p>	<p>Une nouvelle organisation de la fonction comptabilité et finances doit être prévue et mis en place dans les plus brefs délais, Réserve du CAC non encore levée lors de notre intervention.</p>
Absence de procédures de gestion au niveau des unités	<ul style="list-style-type: none"> Absence d'une procédure de gestion au niveau des unités de la filiale SERUB, à l'exception de procédure de passation des marchés 	<p>Des procédures ont été réalisées par la filial d'entreprise X cependant elles ne sont toujours pas applicables, par ailleurs les équipes internes de la société et à leur tête le BDG de la filiale ont réalisé des procédures en attendant de la validation de celles émises par le CETIC.</p>	<p>Les seules procédures existants sont celles relatives à la passation des marchés réserve du CAC non encore levée lors de notre intervention.</p>
Absence de registres	Absence de nouveaux registres légaux au nom de	Les livres légaux ont été mis à jour	Réserve du CAC levée.

légaux au nom de la nouvelle dénomination de la société	la nouvelle dénomination commerciale EPE/SPA/Entreprise x SERUB à compter du premier janvier 2016.		
Structure audit non validé par le VA	<ul style="list-style-type: none"> Le programme de travail de la structure audit n'est pas validé par le conseil d'administration et son bilan (plan d'action 2016) n'a pas été soumis au conseil d'administration. 	N/a	La structure d'audit devrait être rattachée directement à l'organe dirigeant, une fois son plan de charge validé, des restitutions fréquentes devaient être réalisées dans le but de prendre les décisions adéquates.

a. Rubrique des immobilisations

Titre	description de la réserve	Commentaire du management local/ lever des réserves en 2017	non commentaires
immobilisation des faibles valeurs	les éléments parenthèses investissement parenthèse de faible de valeur dans le montant de 30 000 AD, doivent être expurgés des bilans conformément à l'article n° 5 de l'ordonnance n° 9/01 Du 26/06/2009	un assainissement dans ses seins a été initié	Nous n'avons pas encore reçu les nouveaux fichiers des immobilisations de l'exercice 2017 pour statuer

b. Rubrique capitaux propres




Titre	description de la réserve	Commentaire du management local/ lever des réserves en 2017	non commentaires
discordance entre le capital sociale sur le registre de commerce et sur le bilan	le capital social figurant au bilan au 31/12/2016 est de 1 606 720 00 0 Dzd, alors que celui sur le registre commerce et de 800 000 000Dzd	cette réserve sera levée pendant l'exercice 2018 N/A	


c. Rubrique pacifique courant




Titre	description de la réserve	Commentaire du management local/ lever des réserves en 2017	non commentaires
nous versement de dividendes se rapportant à des exercices antérieurs à 2016	le compte de L'entreprise abrite un solde 85 802 422 Dzd se rapportant aux exercices antérieurs à 2016. Ce compte doit être régularisé du fait que le paiement de dividende doit être effectué dans un délai maximal de 9 mois après la clôture de l'exercice considéré (article 724 de code de commerce)	le régularisation se fera pendant l'exercice 2018 N/A	

Document inter de cabiné

3- Synthèse des points d'audio relevés





Commentaire	Rubrique	Synthèse du poids	priorité	page
2,3	prévisions pour risque et charge	aucune prévision pour IDR constatée au niveau de l'unité de Baraki		23
5,6,7	fournisseur et compte à rattachés	<p>-Le rapprochement entre balance auxiliaire et balance générale fait sortir un écart de 1,7 Mdzd au niveau de l'unité de Djelfa</p> <p>- Au niveau de l'unité de Baraki le solde de compte factures non parvenues est débiteur est présenté un solde de 7,2 Mdzd</p> <p>- La revue des analyses de compte fait sortir beaucoup de constatations anciennes (tête flash facture non parvenu/d on verra les fournisseurs d'immobilisation)</p>		26
8,9,10,11,12,13	Autre dettes	<p>- Avance client ancien au niveau de l'unité de Harrach pour une valeur de 7 Mdzd</p> <p>- l'analyse des avances clientes fournir par l'unité de Bouira ne ressort pas l'âge des avances clients</p> <p>- Soldes intérieur d'un montant de 6 MDzd identifié sur les es comptes de cotisation sociale au niveau de l'unité de Bouira</p> <p>- Personnel et compte rattachés : STC anciens et dettes anciennes envers le fond des œuvres sociales</p> <p>- la rubrique opération groupe fait sortir des dettes fournisseurs anciennes qui ne doivent pas être constatées sur cette rubrique qui nécessite un assainissement</p>		27

		<ul style="list-style-type: none"> - La rubrique groupe et associés fait ressortir des dividendes non versées pour une valeur de 83 Mdzd dont le délai d'exigibilité légale de 9 mois a été dépassé - les comptes transitoires ou d'attente ne sont pas soldés à la date de clôture 		
15,14,16	Dettes d’impôts	<ul style="list-style-type: none"> - Les comptes de tva sur vente des unités de mascara, Baraki, Bouira, et El Harrach, enregistrent des soldes antérieurs à 2016 respectivement de 10 Mdzd, 22 Mdzd, 17Mdzd et 18 Mdzd - L'analyse des comptes TAP de la de l'unité de Batna ressort un solde antérieur à 2016 d'un montant de 6 Mdzd - Risque sur la Tap des unités de Baraki et de Bouira nous n'avons pas pu identifié l’antériorité des soldes 		31




	Réserve très critique/période très élevée
	Réserve critique/période élevée
	Réserve normal/ période normale

Document inter de cabiné



4- Synthèse des points d'audio relevés :

Commentaire	Rubrique	Synthèse du poids	priorité	page
17/18,19,	trésorier passif	<ul style="list-style-type: none"> - la situation de la trésorerie de la société et négative, nous recommandons à la société de mettre en place un plan d'action pour améliorer sa situation financière. - estimer et provisionner les intérêts courus non échus à la date de la clôture qui sont générés par les avances bancaires et les découverts en compte ce conformément à la formule de la de calcul stipulée sur la convention avec la banque la trésorerie passive s’élève à 239 Mdzd 		32
21	Impôt différés actif	<ul style="list-style-type: none"> - Un risque sur l'exactitude de montant provisionné suite à la non prise en compte d'éléments constituant la base de calcul - un risque existe sur l'exercice et/ou l'exhaustivité des IDA antérieur dont le management ne connaît pas la nature 		34
22,23,24,25,26	Immobilisations et amortissement	<ul style="list-style-type: none"> - Nous n'avons pas reçu le fichier des immobilisations et l'inventaire physique des investissements au niveau de l'unité de Baraki - présence de cautions datant des exercices antérieurs à 2016 (dont une datant de 1982) 		35
27,28,29	Stockage et encours	<ul style="list-style-type: none"> - Risque sur l'existence l'existence de stockage à l'extérieur 129 Kdzd 		37

30,31,32	clients et compte rattachés	<ul style="list-style-type: none"> - Écart entre l'analyse de compte et la BG d'une valeur de 10,6 Mdzd au niveau de l'unité de Bouira - écart entre l'analyse de compte et la BG d'une valeur de 13,4 Mdzd au niveau de l'unité de Beraki - La provision pour dépréciations créances non couverts pas toutes les créances intérieures à 2016 qui se levant à 925 Mdzd. la provision comptabilité représente 21 % de total créanciers client 	●	39
33, 34,35,36,37	Dettes débiteurs	<ul style="list-style-type: none"> - Une avance financière d'une valeur de 13 Mdzd au niveau de l'unité de Bouira n'est pas analysée - nous n'avons aucune assurance quant à l'existence de l'écriture comptabilisée sur les comptes transitoire ou d'attente au niveau de l'unité de Bouira pour une valeur de 18 Mdzd dont le libellé « REGLE EXTRAIT DE ROLES IMPOT P/ TRESOR » -745KDzd d'avances au personnel sont antérieur à 2013, l'analyse de compte des avances au personnel au niveau de l'unité de Mascara n'est pas détaillée par salarié et par année 	●	40

	Réserve très critique/période très élevée
	Réserve critique/période élevée
	Réserve normal/ période normale

5- Synthèse des points d'audio relevés

Commentaire	Rubrique	Synthèse du poids	priorité	page
38	trésorier actif	- risque sur l'intérieur de Des fréquentes de tva au niveau de Batna - pour l'unité de Bouira, nous avons identifié des précomptes TVA antérieur à l'exercice 2016, d'un montant de 38 Mdzd		42
39, 40	trésorier actif	- existence de chèque en circulation qui datent depuis de plus de 3 ans et de 20 jours		43

Document inter de cabiné

Section 03 : présentation des états financiers et rapport de gestion

Conformité des états financiers et rapport de gestion

Nous avons vérifié la forme et le contenu des états financiers, le résultat est présenté dans le tableau ci-dessous :

Réglementation en vigueur

Article 25 de la loi n°07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable et financier qui définit les documents de synthèse obligatoire.

Article 716 du code du commerce qui stipule que le CA établit un rapport de gestion exposant la situation de la société et l'activité de celle-ci pendant l'exercice écoulé.

Document de synthèse	Nos remarques
Bilan (actif, capitaux propres & passif)	Document produit et contient les informations conformément aux normes en vigueur
Tableau de compte de résultat	Document produit et contient les informations conformément aux normes en vigueur
Tableau des flux de trésorerie	Document produit et contient les informations conformément aux normes en vigueur
Tableau de variation des capitaux propres	Document produit et contient les informations conformément aux normes en vigueur
Annexes aux états financiers	Document produit et contient les informations conformément aux normes en vigueur
Rapport de gestion	Document préparé, présenté lors du CA de clôture des comptes et validé

1- Présentation des états financiers

a- Bilan financier

Actif				
libellé	brut	Amort-prov	2016 Net	2015 Net
Actif non courants				
Ecart d'acquisition (ou goodwill)	0	0	0	0
Immobilisation incorporelles	1 869 567	761 973	1 107 594	747 117
Immobilisation corporelles	2 936 619 217	897 404 501	2 039 214 716	2 108 262 760
Immobilisation encours	494 560	0	494 560	8 563 276
Immobilisation financières				
Titres mis en équivalence	0	0	0	0
Autres participations et créances rattachées	400 000	400 000	0	20 000 000
Autres titres immobilisés	50 000 000	0	50 000 000	0
Prêts et autres actifs financiers non courants	242 690 279	31 927 963	210 762 315	160 241 033
Charges et impôts différés	14 465 519	0	14 465 519	14 432 000
Totale actif courant	3 246 539 141	930 494 438	2 316 044 704	2 312 246 185
Actif courant				
Stocks et encours	1 762 465 421	67 077 281	1 695 388 140	1 111 901 239
Créances et emplois assimilés	2 846 432 750	560 161 460	2 286 271 290	2 125 569 479
Clients	2 646 644 831	548 458 372	2 098 186 459	2 005 033 861
Autres débiteurs	70 471 004	11 703 088	58 767 916	47 345 513
Impôts et assimilés	129 316 915	0	129 316 915	73 190 105
Autres actifs courants	0	0	0	0
Disponibilités et assimilés	132 867 125	0	132 867 125	182 315 070
Placements et autres actifs financiers courants	0	0	0	0
Trésorerie	132 867 125	0	132 867 125	182 315 070
Total actif courant	4 741 765 297	627 238 740	4 114 526 556	3 419 785 788
Total général actif	7 988 304 438	1 557 733 178	6 430 571 260	5 732 031 973

Document inter de cabiné

passif		
libellé	Exercice 2016	Exercice 2015
Capitaux propres		
Capital émis (ou compte de l'exploitant)	1 606 720 000	1 678 023 924
Capital non appelé	0	0
Primes et réserves	80 000 000	519 935 819
Ecart de réévaluation	0	250 057 530
Ecart d'équivalence	0	0
Résultat net	422 842 505	157 918 547
Report à nouveau	9 302	-886 291 206
Total I	2 109 571 807	1 719 644 614
Passifs non courants		
Emprunts et dettes financières	2 137 854 320	2 070 497 546
Impôts (différés et provisionnés)	3 255 438	10 568 646
Autres dettes non courantes	0	10 000 000
Provisions et produits comptabilisés d'avance	61 566 841	80 891 288
Total passifs non courants II	2 202 676 599	2 171 957 479
Passifs courants		
Fournisse et comptes rattachés	1 200 981 181	671 443 049
Impôts	391 123 856	340 855 841
Autres dettes	286 786 766	496 283 672
Trésorerie passif	239 431 051	331 847 318
Totale passifs courants III	2 118 322 854	1 840 429 880
Total général actif	6 430 571 260	5 732 031 973

Document inter de cabiné

b- Compte de résultat

Tableau des comptes de résultats	
libellé	2016
ventes et produits annexes	2 878 779 431
Variation stocks produits finis et en cours	501 437 746
Production immobilisée	2 882 022
Subventions d'exploitation	0
I- Production de l'exercice	3 383 099 198
Achats consommés (c)	-1 165 184 531
Service extérieurs et Aurès consommation (b)	-778 916 629
II- Consommation de l'exploitation	-1 944 101 160
III- Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)	1 438 998 039
Charge de personnel	-
Impôts, taxes et versements assimilés	577 136 598
	-39 609 334
IV- Excédent brut d'exploitation	822 252 107
Autres produits opérationnels	24 519 104
Autres charges opérationnelles (b)	-30 397 228
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	-
Reprise sur pertes de valeur et provisions	341 930 807
	39 846 985
V- Résultat opérationnel	514 290 160
Produits financiers	648 000
Charges financiers	-45 683 367
VI- Résultat financier	-45 .35 367
VII- Résultats ordinaires avant impôts (V+VI) (a)	469 254 793
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	-53 651 489
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires	7 239 200
Totale des produits des activités ordinaires	3 445 231 265
Totale des charges des activités ordinaires	-3 025 270 782
VIII- résultats des activités ordinaires	422 842 505

Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)	0
Eléments extraordinaires (charge) (à réciser)	0
IX- résultats extraordinaires	0
X- Résultat net de l'exercice	422 842
	505

Document inter de cabiné

c- Tableau de flux de trésorerie

Tableau de flux de trésorerie (méthode directe)	
flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles	
Encaissements reçus des clients	2 857 686 233
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel	-2 669 425 673
Intérêts et autres frais financiers payés	-41 955 765
Impôts sur les résultats payés	-32 727 676
Flux de trésoriers avant éléments extraordinaires	113 577 118
Flux de trésoriers lié à des éléments extraordinaires	1 710 168
Flux de trésoriers net provenant des activités opérationnelles (A)	115 287 285
Flux de trésoriers net provenant des activités d'investissement	
Décaissement sur acquisitions d'immobilisation corporelles ou incorporelles	-44 069 579
Encaissement sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles	-109 394 042
Décaissement sur acquisitions d'immobilisation financières	16 487 038
Encaissement sur cessions d'immobilisations financières	648 000
Intérêts encaissés sur placements financiers	0
Dividendes et quote-part de résultats reçus	
Flux de trésoriers net provenant des activités d'investissement (B)	-136 328 553
Flux de trésoriers provenant des activités financement	

Encaissement suite à l'émission d'actions	
Dividendes et autres distributions effectuées	-1 860 000
Encaissement provenant d'emprunts	697 698 777
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées	-631 839 187
Subventions (74, 131, 132)	0
Flux de trésoriers provenant des activités financement (C)	64 009 590
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi liquidités	
Variation de trésoriers de la période (A+B+C)	42 968 323
trésoriers ou équivalent de trésoriers au début de la période	-149 532 248
trésoriers ou équivalent de trésoriers à la fin de la période	-106 563 925
Variation de trésoriers de la période	-42 968 323
Rapprochement avec le résultat comptable	-379 874 182

Document inter de cabiné

2- Revue des comptes de bilan

A- Capitaux propres

Valeur aux livres : les comptes de fonds propres de l'entreprise ont évolué, en 2016, comme repris dans le tableau ci-après :

compte	libelle	31/12/2016	31/12/2015	var	note
101000	Apports en numéraires	-1 606 720 000	-1 659 420 000	50 700 000	
101001	Fonds de dotation SGP	0	-18 603 924	18 603 924	
103000	Primes liées au capital	0	-600 000	600 000	
105000	Ecart de réévaluation	0	-250 057 530	250 057 530	
106000	Réserves légales	-80 000 000	-85 401 416	5 401 416	
106001	Réserves légales	0	-1 105 039	1 105 039	

106002	Réserves facultative	0	-35 289 908	35 289 908	
106100	Réserves réglementées	0	-71 432 486	71 432 486	
106200	Réserves facultative	0	-326 106 970	326 106 970	
110000	Report à nouveau créditeur	-9 302	631 982 829	-631 992 131	
110001	Report à nouveau sur exercice entiere	0	1 600 000	-1 600 000	
113000	Report à nouveau assainissement	0	83 591 948	-83 591 948	
115000	Ajustement résultat de changement de méthode comptable	0	167 546 255	-167 546 255	
115030	RAN "écart négatif marchandise D-N'GAOUS"	0	1 411 492	-1 411 492	
115040	RAN "diminution des créances"	0	26 142 291	-26 142 291	
115063	RAN "départ en retraite"	0	-38 119 401	38 119 401	
116000	Redres assais financiers des entreprises dettes fiscales	-422 842 505	-157 918 547	-264 923 958	
120000	Résultat net de l'exercice (bénéfice)				
	total	-2 109 571 870	-2 243 255 647	-389 927 192	

Document inter de cabiné

B-Passif non courant

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
1	<p>Les capitaux propres de la filiale créée sont constitués des éléments suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Un apport en numéraire lors de la construction de la société de 1 000 000Dzd qui est constitué de 10 actions pour une valeur de 100 000Dzd conformément à l'AG constitutive du 31/03/2016 - Augmentation du capital social de l'entreprise de 1 590 209 644Dzd par l'absorption des ex-filiales - Le résultat comptable de l'exercice 2016 s'élève à 422 842 505Dzd 		

B-1- provisions pour risques et charges

Valeur aux livres : les comptes de l'entreprise ont évolué, en 2016, comme repris dans le tableau ci-après :

compte	libelle	31/12/2016	note
153	Provision indemnités retraite	-61 566 841	2
155	Provisions pour impôts	-3 255 438	3
	total	-64 822 279	

Document inter de cabinet

Ré f	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
2	La revue des analyses de comptes nous a permis de constater qu'aucune provision pour départ à la retraite n'a été constatée qu'au niveau de l'unité de Beraki	Risque sur l'existence, l'exactitude et l'exhaustivité des provisions	Réaliser une estimation de la provision pour départ à la retraite conformément à la formule de calcul stipulée dans la convention collective
3	Cette provision pour impôts est relative à l'unité de Bouira, il s'agit d'une provision pour redressement fiscal sur TVA à payer sur la situation n°500	Risque sur l'existence et l'exactitude des provisions	Etude la possibilité de faire la reprise de cette provision s'il s'avère qu'elle est injustifiée

Document inter de cabiné

B-2- emprunts et dettes financières

Valeur aux livres : les comptes de fonds propres de l'entreprise ont évolué, en 2016, comme repris dans le tableau ci-après :

compte	libelle	31/12/2016	note
164201	Emprunt long terme "mis.niv.personnele"	-32 000 000	
164202	Emprunt long terme " crédit invest"	-851 951 368	
164203	Emprunt long terme " avance S/stocks"	-227 749 063	
164204	Emprunt long terme "crédit CNAS "	-170 100 000	
164205	Emprunt long terme " ancien crédit d'invest.D-	-164 800 000	
164206	carrière"	-93 900 420	
164207	Emprunt long terme "dettes anciens fournisseurs "	-180 779 000	
164208	Emprunt long terme " découvert bancaire"	-379 574 469	
164209	Emprunt long terme " fonds de roulement "	-37 000 000	
	Emprunt long terme " mise à niveau des équipements "		
	Total emprunt	-2 137 854 320	4

Document inter de cabiné

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
4	<p>Les emprunts sont composés des dettes auprès des établissements financière dans le cadre de la résolution du CPE.</p> <p>Ces emprunts ont été constaté dans le but de réaliser des investissements qui rentrent dans le cadres des PLD (plans locaux de développement) ainsi que des emprunts pour rembourser de dettes sociales de certaines unités qui faisaient face à des difficultés financières</p>	N/A	N/A

Document inter de cabiné

C-Passif courant

C-1- fournisseur et comptes rattachés

Valeur aux livres : les comptes fournisseurs et compte rattache de l'entreprise ont évolué, en 2016, comme repris dans le tableau ci-après :

Rubrique	31/12/2016	note
Dettes fouisseurs	-1044 946 971	5
Dettes fournisseurs d'immobilisations	-36 739 400	6
Fournisseurs Factures non parvenues	-119 595 110	7
Total Fournisseur	-415 548 049	

Document inter de cabiné

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
5	Les emprunts sont composés des dettes auprès des établissements financière dans le cadre de la résolution du CPE. Ces emprunts ont été constaté dans le but de réaliser des investissements qui rentrent dans le cadres des PLD (plans locaux de développement) ainsi que des emprunts pour rembourser de dettes sociales de certaines unités qui faisaient face à des difficultés financières	Risque sur l'existence et l'exigibilité de la dette	Réaliser un assainissement de comptes fournisseurs dans le but de s'assurer de l'exigibilité des dettes qui figurent sur le passif du bilan Réaliser un assainissement comptes fournisseurs dans le but de s'assure de l'exigibilité des dettes qui figurent sur le passif du bilan
6	Le revue des dettes envers les fournisseurs d'immobilisations fait anciennes non apurées	Risque sur l'existence et l'exhaustivité des dettes	Analyse exhaustive des comptes fournisseurs indexer les paiements aux dettes par fournisseurs et par date
7	La revue du détail des factures non parvenues relève des écritures anciennes non apurées. Le solde du compte fournisseurs factures non parvenue au niveau de l'unité de Beraki affiche un solde débiteur	Risque sur l'existence et l'exhaustivité des factures non parvenue	Assainissement des facture non prévenues afin de sortir les informations qui reflètent la dette exigible envers ses tiers Réaliser un assainissement et reprendre les dettes non exigibles

Document inter de cabiné

C-2- autres dettes (1/4)

Valeur aux livres : les autres dettes de la filiale SERUB, au 31/12/2016, sont détaillées comme repris dans le tableau ci-contre:

Rubrique	31/12/2016	note
Clients et comptes rattachés	-45 216 826	8
Organismes sociaux et comptes rattachés	-54 577 093	9
Personnel et comptes rattachés	-62 353 479	10
État, collectivités publiques, organismes internationaux	-7160 289	11
Groupe et associés	-115 160 688	12
Débiteurs divers et créditeurs divers	-803 741	
Comptes transitoires ou d'attente	-1514 651	13
Total	-286 786 767	

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
8	Au niveau de l'unité de d'El Harrach, nous avons identifié des avances reçus des clients dont l'antériorité remonte jusqu'à l'exercice 2003. Les montants les plus importants concernent les clients suivants CRMA EL MOURADIA (3 MDzd), SPA EDIMCO (4 MDzd). Nous n'avons pas pu analyser l'antériorité des avances reçus des clients, au niveau de l'unité de Bouira.	Identification d'avances reçus antérieurs à l'exercice 2016, au niveau de l'unité d'El Harrach, ces avances ont été reçus de la part des clients EDIMCO, et CRMA EL MOURADIA, pour respectivement des montants de 4 MDzd, et de 3 MDzd. - Risque sur l'existence et l'exactitude des avances clients.	Analyser et assainir les avances client antérieures à 2016.
9	Nous avons constaté que les comptes dédiés à la comptabilisation des cotisations sociales regroupent des soldes antérieurs, notamment pour l'unité de Bouira	Solde antérieur d'un montant de 6 MDal identifié au niveau des comptes de cotisations sociales au niveau de l'unité de Bouira,	Nous recommandons à la société d'assainir les comptes enregistrant les dettes envers la CNAS, au niveau de l'unité de Bouira.

Document inter de cabinet

C-2- autres dettes (2/4)

Valeur aux livres : les autres dettes de la filiale SERUB, au 31/12/2016, sont détaillées comme repris dans le tableau ci-contre :

Rubrique	31/12/2016	note
Clients et comptes rattachés	-45 216 826	8
Organismes sociaux et comptes rattachés	-54 577 093	9
Personnel et comptes rattachés	-62 353 479	10
État, collectivités publiques, organismes internationaux	-7160 289	11
Groupe et associés	-115 160 688	12
Débiteurs divers et créditeurs divers	-803 741	
Comptes transitoires ou d'attente	-1514 651	13
Total	-286 786 767	

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
10	Nous nous avons constaté que pour l'ensemble des unités, la provision congé payé est calculée de manière erroné, en effet, seul le dernier semestre est pris en compte dans le calcul de la provision. La revue de la rubrique Personnel et comptes rattachés, affiche des dettes envers le personnel antérieures à l'exercice 2016 essentiellement composées de STC et de salaires non versés, et des dettes anciennes relatives aux cotisations envers le fond des œuvres social.	le risque financier est certes minime en ce qui concerne la provision congé payé, car la plus grande partie et support par la CACOEATH, néanmoins, du moment que le principe de calcul est erroné, cette dernière ne reflète pas la réalité, et il y'a donc un risque sur son exhaustivité et son exactitude. Sachant aussi que la mauvaise estimation de cette provision aura un impact	Nous recommandons à la société de revoir la méthode de calcul de la provision congé payé, en prenant en considération les remarques suivantes : Pour chaque employé, on prend le salaire de poste qui se compose du salaire de base et de l'ensemble des primes cotisables, ainsi que la part patronale (26%), multiplié

		fiscal sur l'estimation des impôts différés actifs et le calcul de l'IBS de l'exercice	par le reliquat du nombre de jours de congé non pris.
		existence et exactitude des dettes envers les salaries, et envers le fond des œuvres sociales	Etablir un suivi pertinent et détaillé des dettes envers le fond social constitué
11	Cette rubrique est composé de l'IRG du la date de clôture de l'exercice, les soldes inscrits sur la ailleurs au niveau de l'unité de Bouira nous notons un IRG due d'une valeur de 3.6 MDzd, cette dette est partiellement composée de constatation antérieures à 2016	Risque fiscal de pénalités en cas de retard de règlement Analyser les dettes d'IRG et procéder au règlement de de l'IRG	Analyser les dettes d'IRG et procéder au règlement de cette dernière Estimer les pénalités de retard et les provisionner

Document inter de cabiné

C.2- Autres dettes (3/4)

Valeur aux livres : Les Autres dettes de la filiale SERUB, au 31/12/2016, sont détaillées comme repris dans le tableau ci-contre :

Rubrique	31/12/2016	note
Clients et comptes rattachés	-45 216 826	8
Organismes sociaux et comptes rattachés	-54 577 093	9
Personnel et comptes rattachés	-62 353 479	10
État, collectivités publiques, organismes internationaux	-7160 289	11
Groupe et associés	-115 160 688	12
Débiteurs divers et créditeurs divers	-803 741	
Comptes transitoires ou d'attente	-1514 651	13
Total	-286 786 767	

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
12	<p>La revue des analyses de comptes de l'unité d'El Harrach nous a permis d'identifier des dettes fournisseurs antérieures à l'exercice 2016, comptabilisées dans un compte censé enregistré les opérations d'entités du même groupe.</p> <p>Au niveau de l'unité de Batna, La revue du compte enregistrant les dividendes à payer, fait ressortir des dividendes non encore versés relatives aux exercices 2011, 2013, 2014, et 2015, dont l'exigibilité légale, qui est de 9 mois après la clôture des comptes (Article 724 du code de commerce), a été dépassé.</p>	<p>Risque sur l'exigibilité de la dette comptabilisé dans les comptes de l'unité d'El Harrach, envers le fournisseur ENC wood, dont l'antériorité remonte à l'exercice 2010, et le montant s'élève à 24 MDzd.</p> <p>Non-respect de la préconisation du SCP sur l'utilisation de compte "451" "Opérations groupes", qui doit enregistrer les opérations entre les entités du même groupe, et non pas les opérations en tant que fournisseur ou client, qui doivent, être inscrites respectivement aux comptes "40" fournisseurs et "41" clients.</p> <p>Constatation de dividendes non encore versés d'un montant total de 83 MDzd, au niveau de l'unité de Batna, dont l'exigibilité légale de 9 mois a été dépassé. Les</p>	<p>Nous recommandons à la société DIVINDUS SERUB d'analyser l'antériorité de ces dettes, et de reprendre coupablement celles qui ne sont plus exigibles, notamment celles comptabilisées dans le compte "451" au niveau de l'unité d'EL. Harrach, et de réaliser les reclassements nécessaires selon la nature des opérations, et ceci afin d'être conforme aux préconisations du SCF.</p> <p>Nous recommandons au management de la société DIVINDUS SERUB, de prendre les dispositions nécessaires afin régulariser la situation des dividendes se rapportant aux exercices antérieurs, dont le montant total s'élève à</p>

	dividendes non encore versés sont de: 20 MDnd relatif à l'exercice 2011, 13 MDzd relatif à l'exercice 2013, 25 MDzd relatif à l'exercice 2014, et 25 MDzd relatif à l'exercice 2015	83 MDzd, sachant que l'exigibilité légale du versement des dividendes est de 9 mois, et ceci conformément à l'article 724 du code de commerce.
--	---	--

Document inter de cabiné

C.2- Autres dettes (4/4)

Valeur aux livres : Les Autres dettes de la filiale SERUB, au 31/12/2016, sont détaillées comme repris dans le tableau ci-contre :

Rubrique	31/12/2016	note
Clients et comptes rattachés	-45 216 826	8
Organismes sociaux et comptes rattachés	-54 577 093	9
Personnel et comptes rattachés	-62 353 479	10
État, collectivités publiques, organismes internationaux	-7160 289	11
Groupe et associés	-115 160 688	12
Débiteurs divers et créditeurs divers	-803 741	
Comptes transitoires ou d'attente	-1514 651	13
Total	-286 786 767	

Document inter de cabiné

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
13	Les comptes transitoires ou d'attente ne sont pas soldés à la date de clôture. Risque sur l'existence et l'exactitude des soldes date de clôture.	Risques sur l'existence et l'exactitude des soldes	Conformément au SCF, toute opération portée au compte 47 est imputée au compte définitif dans les délais les plus bref. Ce compte ne figure pas sur les états financiers ; Nous recommandons à la société d'analyser ce compte et procéder à son imputation dans le compte approprié

Document inter de cabiné

C.3- Dettes d'impôts

Valeur aux livres : Les dettes d'impôts de la filiale SERUB, au 31/12/2016, Sont détaillées comme repris dans le tableau ci-contre:

Rubrique	31/12/2016	note
Etat, Taxes sur le chiffre d'affaires	317 571 658	14
Etat, impôts et taxes recouvrables sur des tiers	0	
Etat, impôts sur le résultat	45 259 864	15
Autres impôts, taxes et versements assimilés	28 292 344	16
Opérations particulières avec l'état et les collectivités publiques	0	
Etat, charges à payer et produits à recevoir (hors impôts)	0	
Total	391 123 866	

Document inter de cabiné

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
14	<p>Le poste "Etat, Taxes sur le chiffre d'affaires" est constitué principalement de la TVA collectés.</p> <p>L'analyse des comptes de TVA sur ventes des 14 unités suivantes: Mascara, Beraki, Bouira, El Harrach, font ressortir des soldes antérieurs à 2016.</p>	<p>Les comptes de TVA sur ventes des unités: de Masacara, Beraki, Bouira, et El Harrach, enregistrent des soldes antérieurs à 2016 respectivement de; 10 MDzd, 22 MDzd, 17 MDzd, et 18 MDad.</p>	<p>Nous recommandons à la filiale SERUB dans un premier temps de revoir les analyses de comptes, notamment pour l'unité de Batna, et dans un deuxième temps réaliser un assainissement des soldes antérieurs</p>
15	<p>Ce poste est composé de la dette relative à ITRS à payer au titre de l'exercice 2016, le montant inscrit</p> <p>15 est conforme à celui qui figure sur la liasse fiscale déposée au titre de l'exercice 2016.</p>	N/A	N/A
16	<p>Le poste "Autres impôts, taxes et versements assimilés" est principalement constitué de la Taxe professionnelle. Notre revue de l'analyse de compte de l'unité de</p> <p>16 Batna, fait ressortir un solde antérieur à 2016. En ce qui concerne les unités de Beraki et Bouira, nous avons identifié des soldes antérieurs, que nous n'avons pas pu analysé.</p>	<p>L'analyse du compte TAP de l'unité de Batna ressort un solde antérieur 2016 d'un montant de 6 MDud;</p> <p>Risque sur la TAP des unités de Beraki, et de Bouira, nous n'avons pas pu identifié l'antériorité des soldes,</p> <p>Risque fiscal.</p>	<p>Nous recommandons un assainissement des comptes de TAP des unités de Batna, et une analyse de l'antériorité des comptes TAP des unités de Berakiot de Bouira</p>

Document inter de cabiné

C.4- Trésorerie du passif (1/2)

Valeur aux livres : Les comptes de trésorerie passif de SERUB ont évolué, en 2016, comme repris dans le tableau ci-après :

Désignation	31/12/2016
Avance bancaire	-150 941 099
Banque	-88 489 952
Total Trésorerie passif	-239 431 051

Détail par unité :

Unité	Avance bancaire	Banque	Note
BATNA	-68 526 596.92	0	17
Bouira	-45 314 502	-40 168	18
EL Harrach	0	835.42	19
Mascara	-37 100 000	-3 048 279,81	20
		-45 272 836	
Total Trésorerie passif	-150 941 099	-88 489 952	

Document inter de cabiné

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
17	Le compte de BATNA enregistre à la clôture de l'exercice 2016 une trésorerie passive. de 68 526 597 Dzd; il s'agit de découvert bancaire sur le compte de la BDL. Ce compte présente des suspens bancaire datant de Décembre 2015, il s'agit de 17 chèques en circulation pour la CNAS à hauteur de 10 548 741 Dzd.	Existence et exactitude	Statuer sur le sort des chèques anciens Mettre en place un suivi permanent des chèques en circulation
18	Le compte de Bouira enregistre à la clôture de l'exercice 2016 une trésorerie passive- de 40 168 835 Dzd, il s'agit de découvert bancaire sur le compte de la banque BDL. Un emprunt national pour le financement de l'achat de ban de trésor publique de 40 000 000 Dzd octroyé en 2015	N/A	La situation de la trésorerie de la société est négative, nous recommandons à la société de mettre en place un plan d'action pour améliorer sa situation financière. Provisionner les intérêts courus non échus à la date de clôture (sur la base de la formule de calcul qui figure sur la convention de crédit signée avec la banque)

Document inter de cabiné

C.4- Trésorerie du passif (2/2)

Valeur aux livres : Les comptes de trésorerie passif de SERUB ont évolué, en 2016, comme repris dans le tableau ci-après :

Unité	Avance bancaire	Banque	Note
BATNA	-68 526 596.92	0	17
Bouira	-45 314 502	-40 168	18
EL Harrach	0	835.42	19
Mascara	-37100000	-3 048 279,81	20
		-45 272 836	
Total Trésorerie passif	-150 941 099	-88 489 952	

Document inter de cabiné

Détail par unité :

Unité	Avance bancaire	Banque	Note
BATNA	-68 526 596.92	0	17
Bouira	-45 314 502	-40 168	18
EL Harrach	0	835.42	19
Mascara	-37 100 000	-3 048 279,81	20
		-45 272 836	
Total Trésorerie passif	-150 941 099	-88 489 952	

Document inter de cabiné

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
19	Le compte de EL. Harrach enregistre à la clôture de l'exercice 2016 une trésorerie passive de 3 048 280 Dzd, il s'agit de découvert bancaire sur le compte de la BNA.	N/A	La situation de la trésorerie de la négative, nous recommandons à la société de mettre en place un plan d'action pour améliorer la situation financière de la société (recouvrement des créances)
20	Le compte de Mascara enregistre à la clôture de l'exercice 2016 une trésorerie passive de 45 272 836 Dzd; il s'agit de découvert bancaire sur le compte de la BDL. Ce compte présente des suspens antérieurs à 2014 à annuler puisque les chèques en circulation dépassent 3 ans et 20 jour pour un total de 1 749 283 Dzd. 20 Des avances bancaires à hauteur de 37 100 000 Dzd soldées en 2017.	Risque sur l'exactitude l'exhaustivité comptabilités.	Annulation des chèques en circulation qui datent de plus de 3 ans et 20 jours; Provisionner les intérêts courus non échus à la date de clôture (sur la base de la formule de calcul qui figure sur la convention de crédit signée avec la banque)

Document inter de cabiné

D- Actif non courant**D.1- Impôts différés actif**

Valeur aux livres : Les comptes des impôts différés de SERUB ont évolué, en 2016, comme repris dans le tableau ci-contre :

LIBELLE	31/12/2016	Note
133000 Impôt différé actif	14 465 519	21
Total	14 465 519	

Ré f	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
21	<p>Nous avons constaté une connaissance limitée du management quant à l'identification des bases de calcul des impôts différés actifs.</p> <p>En effet, à titre de l'exercice 2016 (idem pour 2017), le management a doté l'IDA de la variation de la provision IDR de l'année (en appliquant un taux de 19%) sans prise en compte des autres éléments qui peuvent constituer la provision.</p> <p>Par ailleurs, la direction financière n'a pas connaissance des sources des IDA antérieurs à l'exercice 2016.</p>	<p>Un risque sur l'exactitude du montant provisionné suite à la non prise en compte d'éléments constituant la base de calcul</p> <p>Un risque existe sur l'existence et/ou l'exhaustivité des IDA antérieurs dont le management ne connaît pas la nature.</p>	<p>Réalisation d'un assainissement des compositions non justifiées du compte</p> <p>Recenser les sources qui génèrent des impôts différés en analysant les différences entre le résultat comptable et fiscal;</p> <p>Actualiser à chaque clôture l'impôt différé</p>

Document inter de cabiné

D.2- Immobilisations et amortissement (1/2)

Valeur aux livres : Les comptes des immobilisations et amortissements de SERUB ont évolué, en 2016, comme repris dans le tableau ci-contre:

Désignation	31/12/2016	31/12/2015	var	Note
Immobilisations incorporelles	1869 567	1440 567	429 000	22
Immobilisations corporelles	2936619 217	2 893 241 460	43 377 757	23
Immobilisations en cours	494 560	8563 276	-8 068716	24
Titres de participation	400 000	10 400 000	-10 000 000	
Titres représentatifs de droit de créance	50 000 000	0	50 000 000	
Cautionnements versés	242 690 279	198 983 275	43 707 004	25
Sous total	3232 073 623	3 112 628 577	119 445 046	
Amortissements des immobilisations incorporelles	-761 973	-693 450	-68 523 26	26
Amortissements des immobilisations corporelles	-897 404 501	-784 978 700	-112 425 801	
Pertes de valeur sur Immobilisations Corporelles	-32 327 963	-39 142 242	6 814 278	
Sous total	-930 494 438	-824 814 392	-105 680 046	
Total actifs immobilisés	2 301 579 185	2 287 814 185	13 765 000	

Document inter de cabiné

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
22	<p>Les immobilisations incorporelles représentent 0,5% du total actif immobilisé brut.</p> <p>Nous avons rapproché les valeurs brutes sur les inventaires physiques des immobilisations 22 Incorporelles à la comptabilité, et notre rapprochement ne ressort aucun écart.</p> <p>Par ailleurs nous n'avons pas reçu le détail des immobilisations incorporelles à décembre 2016, pour l'unité de Beraki.</p>	<p>N/A</p> <p>N/A</p> <p>Risque sur l'existence, l'exhaustivité et la valorisation de l'actif immobilisé de l'unité Beraki (Actif fictif)</p>	<p>N/A</p> <p>N/A</p> <p>N/A</p>
23	<p>Les immobilisations corporelles représentent 90% du total actif immobilisé brut.</p> <p>Nous avons rapproché les valeurs brutes sur les inventaires physiques des immobilisations corporelles à la comptabilité, et notre rapprochement ne ressort aucun écart. 23</p> <p>Nous n'avons pas reçu de fichier des immobilisations ou d'inventaire physique des Investissements pour l'unité de Beraki.</p>	<p>N/A</p> <p>Risque sur l'existence, l'exhaustivité et la valorisation de l'actif Immobilisé de l'unité Beraki (Actif fictif)</p>	<p>N/A</p> <p>N/A</p>
24	<p>La valeur des immobilisations en cours à baissé de 94%, il s'agit d'avance sur une commande d'immobilisations effectué par</p>		

	les unités Mascara et Beraki, comptabilisé en immobilisations en cours en attendant de recevoir la commande ; une fois la commande reçue les comptes ont été soldé, à l'exception de l'unité de Bouira qui dispose d'immobilisations en cours pour une valeur de 494 560 Dzd qui n'a pas varié durant l'exercice 2016.	N/A	N/A
--	--	-----	-----

Document inter de cabiné

D.2- Immobilisations et amortissement (2/2)

Valeur aux livres : Les comptes des immobilisations et amortissements de SERUB ont évolué, en 2016, comme repris dans le tableau ci-contre:

Désignation	31/12/2016	31/12/2015	var	Note
Immobilisations incorporelles	1869 567	1440 567	429 000	22
Immobilisations corporelles	2936619 217	2 893 241 460	43 377 757	23
Immobilisations en cours	494 560	8563 276	-8 068716	24
Titres de participation	400 000	10 400 000	-10 000 000	
Titres représentatifs de droit de créance	50 000 000	0	50 000 000	
Cautionnements versés	242 690 279	198 983 275	43 707 004	25
Sous total	3232 073 623	3 112 628 577	119 445 046	
Amortissements des immobilisations incorporelles	-761 973	-693 450	-68 523 26	26
Amortissements des immobilisations corporelles	-897 404 501	-784 978 700	-112 425 801	
Pertes de valeur sur Immobilisations Corporelles	-32 327 963	-39 142 242	6 814 278	
Sous total	-930 494 438	-824 814 392	-105 680 046	
Total actifs immobilisés	2 301 579 185	2 287 814 185	13 765 000	

Document inter de cabiné

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
25	<p>la part la plus importante des cautionnements versés revient à l'unité de BATNA, 453</p> <p>441 191,30 Dzd</p> <p>Nous avons relevé plusieurs cautions antérieur à 2016 qui remontent jusqu'à 1982, or poste doit faire l'objet d'un assainissement, et les montants antérieurs doivent être provisionnés</p> <p>Par ailleurs nous n'avons pas reçu le détail des cautions de l'unité de Djelfa</p>	<p>Risque de non remboursement de cautions versées, ce qui peut engendrer à une dépréciation d'un élément d'actif</p>	<p>Dans un premier temps une provision doit être constituée, dans un deuxième temps, un assainissement de ce poste comptable doit être réalisé pour statuer sur le caractère recouvrable des cautions</p>
26	<p>Nous avons rapproché les amortissements cumulés sur le fichier des immobilisations corporelles à la comptabilité, et notre rapprochement ne ressort aucun écart.</p> <p>Nous n'avons pas obtenues le détail des amortissements cumulés des unités suivantes :</p> <p>Beraki, Djella, Bouira et Dar El Beida</p>	<p>N/A</p>	

Document inter de cabiné

E- Actif courant**E.1- Stocks (1/2)**

Valeur aux livres : Les comptes des stocks de SERUB ont évolué, en 2016, comme repris dans le tableau ci à coté :

Rubrique	31/12/2016	Note
Stocks de produits	928 383 264	27
Matières premières et fournitures	369 001 450	27
En cours de production de biens	309 392 199	27
En cours de production de services	115 938 115	27
Stocks de marchandises	28 554 466	27
Autres approvisionnements	11 066 799	27
Stocks à l'extérieur (en cours de route, en dépôt ou consignation)	129 127	28
	67 077 281	29
Pertes de valeur sur stocks et encours		
Total général	1695 388 140	

Document inter de cabiné

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
27	<p>Les stocks représentent 2% du total actif de la société et sont composés essentiellement des équipements d'éclairage publique, quincaillerie et outillage. Nous avons procédé à la reconstitution du stock au 31./2/2016 depuis les fichiers de mouvements de stocks des unités ainsi que l'inventaire physique,</p> <p>Les encours de production de services s'élèvent à 115 MDzd et concerne uniquement l'unité de DARL EL BEIDA, par ailleurs la revue du détail de ans derniers nous a permit de constater que des travaux en cours remontent à des exercices antérieurs à 2016 pour une valeur de 15 MDzd. Nous n'avons aucune assurance sur la valorisation de ces encours de production de service.</p>	<p>Risque sur l'existence et l'exhaustivité des stocks de l'entité.</p>	<p>Veiller sur la bonne application des principes d'inventaire pour toutes les unités.</p> <p>En plus des inventaires physiques, faire des rapprochements mensuels entre les montants comptabilisés et les soldes des fichiers de mouvements de stocks afin d'identifier les écarts et les investiguer.</p> <p>Tenir un fichier des stocks au niveau de chaque unité avec les mouvements et le détail de calcul des pertes de valeur qu'il est souhaitable de rapprocher mensuellement avec la comptabilité.</p> <p>Analyse des encours de production et procéder à leur assainissement.</p> <p>Détailler les encours de production de services pour réaliser un suivi pertinent et s'assurer de leurs valorisation.</p> <p>Adopter la même procédure qu'au niveau de l'unité de BATNA, c'est-à-dire réaliser un tableau de mouvement des stock mensuel qui fait l'objet d'une validation par les services concernés.</p>

Document inter de cabiné

E.1-Stocks (2/2)

Valeur aux livres : Les comptes des stocks de SERUB ont évolué, en 2016, comme repris dans le tableau ci à coté :

Rubrique	31/12/2016	Note
Stocks de produits	928 383 264	27
Matières premières et fournitures	369 001 450	27
En cours de production de biens	309 392 199	27
En cours de production de services	115 938 115	27
Stocks de marchandises	28 554 466	27
Autres approvisionnements	11 066 799	27
Stocks à l'extérieur (en cours de route, en dépôt ou consignation)	129 127	28
	67 077 281	29
Pertes de valeur sur stocks et encours		
Total général	1695 388 140	

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
28	Cette rubrique est majoritairement composée des stocks en transit antérieurs. à 2016, qui n'ont pas fait l'objet d'entrée en stock, ou alors fictif.	Risque sur l'existence des stocks à l'extérieur. Risque sur l'état des stocks à l'extérieur.	Faire un inventaire détaillé des stocks à l'extérieur; Evaluer l'état des stocks à l'extérieur et estimer le risque de détérioration.

			Passer des écriture de dépréciation si nécessaire.
29	<p>Ces comptes représentent la provision de perte de valeur de tout type de stocks que détient la société dans son patrimoine. La provision concerne essentiellement la provision pour dépréciation sur stock produit Finis et matière première.</p> <p>De plus, la société ne dispose pas d'une procédure formelle relative au test de dépréciation des stocks.</p>	<p>Risque sur l'existence des indicateurs de dépréciation retenus lors de l'évaluation de la provision.</p> <p>Risque sur l'exhaustivité des indicateurs de dépréciation.</p>	<p>Tenir une procédure formelle, pour chaque type de stock, à utiliser pour l'évaluation de la dépréciation des stocks de l'entreprise.</p> <p>Réaliser un inventaire physique des pièces de rechanges avec les responsables techniques afin d'apprécier l'utilité effective du stock par nature :</p> <p>Pièces de rechange principales ;</p> <p>Pièces de rechanges spécifiques ;</p> <p>Pièces courantes d'entretien.</p>

Document inter de cabiné

E.2- Clients et comptes rattachés

Valeur aux livres : Les comptes Clients de SERUB ont évolué, en 2016, comme repris dans le tableau ci-après :

Rubrique	31/12/2016	Note
Créances clients	2 158 728 975	30
Clients douteux	283 434 078	30
Factures à établir	204 481 777	31
Pertes de valeur sur comptes de tiers	-548 458 372	32
Total général	2 098 186 458	

Document inter de cabiné

R éf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
30	<p>Nous avons rapproché les balances auxiliaires clients reques. et les analyses de comptes avec la BG au 31/12/2016. Sur l'unité de Bouira l'analyse des créances clients obtenue ne se rapproche pas avec la BG au 31/12/2016 et fait sortir un écart d'une valeur de 10,6 MDzd. L'analyse fournie par l'unité de 30 Beraki fait ressortir un écart d'une valeur de 13,4 MDzd Par ailleurs la revue des analyses de comptes fournica nous a permis de constater que des créances pour une valeur de 316 MDzd sont antérieures à 2011 (notamment au niveau de l'unité de Bouira) (cf. Tableau N°01 Balance âgée en annexe)</p>	<p>Risque sur l'existence et l'exactitude des créances clients.</p>	<p>Suivi rigoureux des créances clients par des confirmations des soldes d'une fréquence minimale d'une fois par an (cloture); Actualisation des balances auxiliaires suivant les confirmations obtenues; Classement des créances non reconnues par les tiers : Etablissement d'une stratégie de recouvrement des créances non reconnues (protocole d'entente ou procédure judiciaire); Assainissement des créances non reconnues par les tiers; Analyse et assainissement des créances anciennes, procéder à leur déclassement en créances douteuses.</p>
31	<p>Les factures à établir sont composées des situations de 31 travaux réalisés non encore facturés.</p>	<p>Existence et exactitude des créances/Chiffre. d'affaires.</p>	<p>Nous recommandons à la société de mettre en place un suivi pertinent des situation des travaux et faire signer les clients sur les situations pour justifier la reconnaissance du revenu.</p>
32	<p>Le provision pour créances douteuses s'élève à 548 MDzd, cependant la revue de la balance âgée fait sortir un montant d'une valeur de 925 MDzd relatif à des créances qui sont antérieures à l'exercice 2016.</p>	<p>Risque sur la valorisation de la provision. pour créances douteuses. (exhaustivité des indicateurs de perte de valeur)</p>	<p>Préparation des balances auxiliaires âgées pour chaque unité et par catégorie; Des analyses au cas par cas doivent être faites et discutées entre les différents opérateurs (financiers, commerciaux et juridiques) afin</p>

		<p>didentifier les indicateurs de perte de valeur sur les créances et de statuer sur leur sort. Ceci doit être formalisé :</p> <p>Calcul de la provision des créances douteuses à partir de l'analyse;</p> <p>Harmonisation de la procédure au niveau de toutes les filiales.</p>
--	--	---

Document inter de cabiné

E.3- Autres débiteurs (1/2)

Valeur aux livres : Les comptes Clients de SERUB ont évolué, en 2016, comme repris dans le tableau ci-après :

Rubrique	31/12/2016	Note
Fournisseurs et comptes rattachés	32 113 749	33
Comptes transitoires ou d'attente	19 222 972	34
Débiteurs divers et créditeurs divers	12 482 176	35
Groupe et associés	2 785 519	36
Personnel et comptes rattachés	2 267 118	37
Organismes sociaux et comptes rattachés	772239	
Charges ou produits constatés d'avance et provisions	640 581	
Etat, collectivités publiques, organismes internationaux et comptes rattachées	186 651	
Pertes de valeur sur comptes de tiers	-11 703 088	
Total général	58 767 916	

Document inter de cabiné

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
33	<p>Une avance fournisseur d'une valeur de 13 MDzd au niveau de l'unité de Bouira n'est pas analysée.</p> <p>Par ailleurs la revue des analyses de comptes nous a permis de constater que ces derniers sont composés d'avances octroyés aux fournisseurs et qui remontent à des exercices antérieures à 2016.</p>	Existence et exactitude des avances fournisseurs.	Nous recommandons à la société dans un premier lieu d'analyser les avances anciennes, essayer d'obtenir leur restitution, dans 1 cas contraire comptabiliser une provision pour perte de valeur sur fournisseurs débiteurs.
34	<p>Ce compte est composé d'un paiement du rôle de l'unité de Bouira par le trésor public. Par ailleurs l'analyse de compte ne fournie pas assez de détails pour statuer sur cette écriture.</p>	Existence et exactitude	Nous recommandons à la société d'analyser cette créance et de la reclasser dans le compte approprié.
35	<p>Les débiteurs divers sont composés essentiellement d'un chèque émis en faveur de la filiale CETIC pour règlement des frais de formation.</p>	N/A	N/A
36	<p>Ce compte n'a pas varié entre les deux exercices.</p>	Existence et exactitude	Nous recommandons à la société d'assainir ce compte

Document inter de cabinet

E.3-Autres débiteurs (2/2)

Valeur aux livres : Les comptes Autres débiteurs de SERUB ont évolué, en 2016, comme repris dans le tableau ci-après :

Rubrique	31/12/2016	Note
Fournisseurs et comptes rattachés	32 113 749	33
Comptes transitoires ou d'attente	19 222 972	34
Débiteurs divers et créditeurs divers	12 482 176	35
Groupe et associés	2 785 519	36
Personnel et comptes rattachés	2 267 118	37
Organismes sociaux et comptes rattachés	772239	
Charges ou produits constatés d'avance et provisions	640 581	
Etat, collectivités publiques, organismes internationaux et comptes rattachées	186 651	
Pertes de valeur sur comptes de tiers	-11 703 088	
Total général	58 767 916	

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
37	Cette rubrique est composée des prêts aux personnels pour un montant total de 2,2 MDzd. Les analyses fournies par l'unité de BAAKI font sortir une avance antérieure à 2012 d'une valeur de 236 KDzd. 509 KDzd d'avance aux personnels sont antérieures à 2013 au niveau de l'unité de Dar El Beida. L'analyse des avances au personnel au niveau de l'unité de Mascara n'est pas détaillée par salarié ni par année.	Existence et exactitude des prêts/avances au personnel.	Analyser et assainir les soldes anciens des prêts/avances au personnel; Établir un suivi rigoureux des prêts/avances au personnel; Mettre en place une procédure de gestion des prêts/avances au personnel.

Document inter de cabinet

E.4-Impôts et assimilés

Valeur aux livres : Les créances d'impôts de la filiale SERUB, au 31/12/2016, SONT Etat, impôts sur le résultat détaillées comme repris dans le tableau ci-contre :

Rubrique	31/12/2016	Note
Etat, Taxes sur le chiffre d'affaires	129 192 183	38
Etat, impôts sur le résultat	124 732	
Total	129 316 915	

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
38	<p>Le poste "Etat, Taxes sur le chiffre d'affaire" est constitué de la TVA sur achat.</p> <p>Notre revue de l'analyse du compte qui enregistre la TAP de l'unité. de Bouira fait ressortir des soldes antérieurs à 2016, l'antériorité de ses soldes remonte jusqu'à l'exercice 2004.</p> <p>Nous n'avons pas reçu l'analyse du compte TAP de l'unité de Batna, ce qui fait, que nous n'avons pas pu analyser l'antériorité des soldes.</p>	<p>Risque sur le précompte TVA de l'unité de Batna</p> <p>Pour l'unité de Bouira, nous avons identifié des précomptes TVA antérieurs à l'exercice 2016, d'un montant de 38 MDzd.</p>	<p>La société devrait assainir les précomptes TVA en réalisant des demandes de remboursements, ou constaté la perte dans le cas où l'administration fiscale refuserait lesdites demandes.</p>

Document inter de cabiné

E.5- Trésorerie Actif

Valeur aux livres : Le compte trésorerie Actif de SERUB ont évolué, en 2016, comme repris dans le tableau ci-contre :

Désignation	31/12/2016	Note
Banque	131 979 190	39
Caisse	884 936	40
Avances et Accréditifs	3000	
Total Trésorerie	132 867125	

Unité	BATNA	Dar El Beida	EL Harrach	Bouira	EL Djelfa	Mascara	Beraki
Banque	28 532379	27 693 925	17 100 508	459 261	6648 082	178 500	51 366 535
Caisse	124729	561 513	907,46	46 896	103 369	13 574	33 948
Avances et Accréditifs	0	0	0	3000	0	0	0
Total Trésorerie	28 657 108	28 255438	17 101 415	509 158	6 751 451	192 073	51 400 483

Document inter de cabiné

Réf	Commentaire	Risques et point d'audit	Recommandation
39	Le compte banque des unités enregistre à la clôture de l'exercice 2016 un solde de 131 979 190 Dzd, ce dernier présente des suspens bancaires antérieurs à 2015: 20 chèques non encaissés pour un montant total de 13 484 014.60 Dzd, cependant notre analyse ne comprend pas les suspens des états de rapprochement non reçus qui concernent les banque suivantes: (unité Dar El Beida compte 39 #515 Trésor Public pour un solde de 4 021 700 Dzd, unité Beraki compte #512080 BDL pour un solde de 51 345 655 Dzd	Risque sur l'exactitude et l'exhaustivité des soldes comptabilités.	Annulation des chèques en circulation qui datent de plus de 3 ans et 20 jours.
40	Le compte Caisse des unités enregistre à la clôture de l'exercice 2016 un solde de 884 936 Dzd; 40 aucune anomalie n'a été relevé concernant les PV de caisse.	N/A	N/A

Document inter de cabiné



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 contractuel entre réalité et exigences des parties prenantes dans l'entreprise 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

Les travaux présentés dans ce mémoires se sont focalisées que les comptes d'une entreprise doivent être conformes et reflétés une image réelle et juste du patrimoine, du résultat et de la situation financière de l'entreprise. Ainsi, un contrôle externe des comptes par un audit contractuel est important.

A la fin de ce travail on peut résumer notre travaille par les point suivants :

- La fonction d'audit constitue donc l'examen critique qui permet de vérifier les informations donnée par l'entreprise et en même temps un moyen de prudence et d'austérité du fait qu'elle lutte contrite l'irrégularité le gaspillage les négligences les erreurs professionnelle et les infractions économiques.
- Nous avons montrée tout d'abord La réussite d'un projet d'entreprise ne dépend pas uniquement de la performance du chef de projet d'entreprise et de son équipe. L'équipe projet est une partie prenante importante, mais ce n'est pas la seule. D'autres personnes ou organisations peuvent avoir un impact sur l'avancement et le succès d'un projet. Certaines parties prenantes sont sélectionnées, d'autres imposées, et peuvent varier selon la nature du projet, et la réussite du projet dépend de la satisfaction de ces parties prenantes.

Conclusion générale

- Nous avons montré aussi que la mission principale du Commissaire Aux Comptes consiste dans à la certification des comptes et revêt un caractère d'intérêt général. Elle à pour objet de garantir à la fois aux actionnaires, aux personnels, aux banquiers, à tous ses créanciers et aux dirigeants, qu'un professionnel qualifié et indépendant a acquis la conviction que tous les comptes présentés sont réguliers et sincères.

Et enfin, nous recommandons à la société d'instaurer la fonction audit interne, qui est complémentaire à l'audit contractuel des états financiers,



Table des matières



Remerciements

Décédas

Sommaire

Liste des tableaux

Liste des figures

Introduction générale..... 01

CHAPITRE 1 : GENERALITES SUR L'AUDIT

Introduction 03

Section 1 : Notion d'audit 03

1.1. Document inter de cabiné03

1.2. Définition 04

1.1.1 Etymologie et l'approche littéraire..... 04

1.2 définition d'audit 06

1. 3Principes de base de l'audit 06

1.4 Les normes d'audit 07

2.2. Normes relatives à l'organisation des travaux 08

3. Les normes de rapport 09

1.5Les types d'audit 09

1.5.1 L'audit interne 09

1.5.2 L'audit externe 10

1.5.3 Comparaison entre audit interne et audit externe 11

1.6 Formes de l'audit externe 12

1.6.1 L'audit contractuel 12

1.6.2 L'audit légal 12

1.6.3Les auditeurs externes 12

1.7Les objectifs de l'audit 14

Conclusion..... 15

CHAPITRE 2 : L'ENTREPRISE ET LES PARTIES PRENANTES

Introduction	16
Section 1 : Généralités sur l'entreprise	16
1.1. La définition et le rôle de l'entreprise	16
1.1.1. Définition	16
1.1.2. Rôles et objectifs	18
1.2. Les différents acteurs au sein de l'entreprise	18
1.2. Les différentes classifications des entreprises.....	19
1.2.1. Classement des entreprises selon des critères juridiques	19
1.2.2. Classement selon des critères économiques.....	21
Section 2 : Les différentes parties prenantes de l'entreprise	22
2.1. Définition et typologies des parties prenantes	22
2.1.1. Définition des parties prenantes du point du vue management stratégique	22
2.1.2. Définition des parties prenantes en gestion de projet	26
2.1.3. Typologies des parties prenantes	27
2.1.3.1. Classification selon le niveau de réflexion	27
2.1.3.2. Classification selon les frontières juridiques ou organisationnelles	28
2.1.3.3. Classification selon la proximité avec l'activité de l'organisation	28
2.2. Identification et analyse des parties prenantes	29
2.2.1. Identification des parties prenantes	29
2.2.2. Analyse des parties prenantes	32
2.3. Les attentes des parties prenantes.....	34

CHAPITRE 3 : LES FORMES DE L'AUDIT CONTRACTUEL

Introduction	37
Section 01 : Audit contractuel sous forme audit financier comptable	37
1-1 Audit financier comptable.....	37

1-1-1 La prise de connaissance de l'entreprise.	37
1-2-2 L'évaluation du contrôle interne.....	38
1-2-3 Documentation en Audit Comptable et financier	40
1.2.3.1Le dossier permanent comprend généralement	40
1.2.4 L'Audit des comptes de bilan et les comptes de gestion.....	42
1.2-4.1 L'analyse des comptes du bilan (l'Actif et passif)	42
1.2.4.2 Le respect des taux légalement admis	42
1.2.4.2.1En cas de cession de l'investissement	42
Section 02 : Audit contractuel sous forme social.....	44
2.1. Définition de l'audit social	44
2.2 Les objectif	45
2-2-1 Assurer l'application des décisions et instructions de la direction	56
2-2-2 L'efficacité d'un système d'information	47
2-2-3. Assurer l'efficacité du management des ressources humaines.....	47
3-2 Démarche de l'auditeur social	47
3-2-1L'engagement de la mission.....	48
Section 03 : audit contractuel à travers plusieurs aspects	51
3.1L'audit opérationnel	51
3.2 L'audit des fonctions	51
3.3- L'audit des opérations	52
3.4L'audit juridique	52
3.5Audit marketing	52
3.6L'audit stratégique	52
Conclusion.....	53
CHAPITRE 4 : MISSIONS D'AUDIT CONTRACTUEL DANS L'ENTREPRISE	
Introduction	54
Section 01 : présentation de la mission et de la demande d'audit contrat.	54

1- Présentation de l'entreprise X	54
2- Historique création de l'entreprise X	56
3- Démarche de la mission	57
4- Démarche de la mission	58
Section 02 : Evaluation des procédures, de contrôle et d'audit interne	60
1- Procédures écrites	60
2- Organisation	61
3- Synthèse des points d'audio relevés	64
4- Synthèse des points d'audio relevés	66
5- Synthèse des points d'audio relevés	68
Section 03 : présentation des états financiers et rapport de gestion	69
1- Présentation des états financiers	70
2- Revue des comptes de bilan.....	74
Conclusion générale	107

Bibliographie

Table des matières



Bibliographie



Ouvrages

1. CANDAU P., « Audit social », Edition Vuibert Gestion, Paris, 1985.
2. Code Général de la Normalisation Comptable CGNC
3. COLLINS, L, : « A quoi sert l'audit ? L'évolution de l'audit », les cahiers français n 248, 1990
4. COURET A et J. IGALENS, Audit social, PUF, 1988.
5. IFACI : des mots pour l'audit, institut français des auditeurs, imprimerie compédit Beauregard, paris.
6. IGALENS J et J.M.PERETTI, « Audit social », édition d'organisation, Paris, 2008,
7. KHELASSI, R, : « les applications de l'audit interne », éditions HOUMA, Alger,2010
8. L'essentiel de l'audit comptable et financier Par Moussa Camara 2006
9. Manuel des normes d'Audit de l'OEC Edition 2008
10. P. Lurent et P Tcherkawsky, 1991, "Pratique de l'audit opérationnel", les Editions d'organisation
11. PERIGORD, M et VANDEVILLE, P : « l'audit qualité », AFNOR, paris, 1996
12. RAFFEGEAU J. DUBOIS F. & MENONVILLE D, 1984, "L'audit opérationnel", Edition Paris PUF
13. RAFFEGEAU J. DUBOIS F. & MENONVILLE D, 1984, "L'audit opérationnel", Edition Paris PUF
14. RAFFEGEAU, J, DUFILS P, GONZALEZ R, ASHWORTH F.I, "Audit et contrôle des comptes", Edition Publi-Union.
15. RENARD, J, : « théorie et pratique de l'audit interne », 7e éditions, édition Eyrolles, paris, 2010
16. SAIDI (Y) et BERREHOUMA (A) : *présentation des états financiers dans le nouveau système financier et comptable Algéri*
17. SILLERO, A, « audit et révision légale », éditions Esaka, 2000
18. VATIER R L'audit social, un instrument utile au pilotage des entreprises et des organisations, Enseignement et Gestion, n°16, Hivers 1980.
19. VATIER, R, « audit de la gestion sociale », les éditions d'organisation, paris, 1988
20. VILLALONGA, C, « l'audit qualité interne. », DUNOD ,2e édition, paris, 2007
21. Manuel des normes d'Audit de l'OEC Edition 2008
22. L'essentiel de l'audit comptable et financier Par Moussa Camara 2006

23. d'établissement des secteurs industriels et agricoles (annexe B de l'arrêté du 8 décembre 1977).
24. L'essentiel de l'audit comptable et financier Par Moussa Camara 2006
25. SAIDI (Y) et BERREHOUMA (A) : *présentation des états financiers dans le nouveau système financier et comptable Algérien* VATIER R
26. L'audit social, un instrument utile au pilotage des entreprises et des organisations, Enseignement et Gestion, n°16, Hivers 1980. Cité par Mahtout Idir « Audit social », mémoire de magister, Tizi-Ouzou, 2017, P 46.
27. CANDAU P., « Audit social », Edition Vuibert Gestion, Paris, 1985. Cité par Mahtout Idir « Audit social », mémoire de magister, Tizi-Ouzou, 2017, P 47.
28. IGALENS J et J.M.PERETTI, « Audit social », édition d'organisation, Paris, 2008, P 36.
29. COURET A et J. IGALENS, Audit social, PUF, 1988. Cité par Mahtout Idir « Audit social », mémoire de magister, Tizi-Ouzou, 2017, P 42.
30. Marcial Chadeaux, Ibid Page 31-32.
31. P. Lurent et P Tcherkowsky, 1991, "Pratique de l'audit opérationnel", les Editions d'organisation, page 30-33
32. RAFFEGEAU J. DUBOIS F. & MENONVILLE D, 1984, "L'audit opérationnel", Edition Paris PUF, page 56.
33. RAFFEGEAU J. DUBOIS F. & MENONVILLE D, 1984, "L'audit opérationnel", Edition Paris PUF, page 56.

Textes réglementaires

34. Loi 10-01 du 29 juin 2010, relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.

Mémoires et thèses

35. Kouraogo Said Mahamed Lamine, mémoire présenté à l'université Québec à Chicoutimi, Mai 2014
36. Mahtout Idir « Audit social », mémoire de magister, Tizi-Ouzou, 2017, P 46.
37. Yahyaoui. Y. Zarrouk R, « l'utilité du rapport de l'auditeur externe », Institut supérieure de gestion ,2005.

Webographie

38. <https://www.iiamaroc.org/principes-fondamentaux-pour-la-pratique-professionnelle-de-laudit-interne/>
39. <https://www.l-expert-comptable.com/a/531839-audit-comptable-et-financier-definition-role-dans-l-entreprise.html>
40. <https://www.pagny-associes.com/wp-content/uploads/2017/07/Les-missions-de-l-expert-comptable.pdf>
41. <https://www.dictionnaire-juridique.com/definition/commissaire-aux-comptes.php>