

Ministère de l'Enseignement Supérieure et de la Recherche Scientifique
Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou.
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de
Gestion.

Département Sciences Financières et Comptabilité

Mémoire de Fin d'étude

*En vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences Financières et
Comptabilité*

Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion

Thème

*Conduite D'audit Légal Des Etats
Financiers :
Cas D'une Entreprise Publique
« EPE/SPA »*

Présenté par :

- *LOUNI Mohamed Ramadane*
- *AMEUR Mohand*

Encadré par :

M^{me}. RASSOUL Nadia

Membres de jury :

Présidente M^{me} KOLLI Sonia, MCA, UMMTO.

Encadrante M^{me} RASSOUL Nadia, MCB, UMMTO.

Examinatrice M^{me} LOUGGAR Rosa, MAA, UMMTO.

PROMOTION 2023/2024

Remerciements

Avant tout, on tient à remercier Dieu le tout puissant de nous avoir donné la force et la volonté afin de réaliser ce modeste travail.

On tient également, à remercier nos parents pour leur contribution, leur soutien et leur patience. Sans oublier d'exprimer nos reconnaissances envers nos sœurs et frères, pour leur encouragement pour la réalisation de cette modeste recherche.

*On tient à présenter nos sincères gratitude à notre maître de stage Monsieur **KEHAD Ismail** commissaire aux comptes. Que nous saluons pour sa grande disponibilité pour la gentillesse et la patience qu'il a manifestées à nos égards.*

*Il serait impossible de ne pas adresser un immense merci à notre encadrante **Madame RASSOUL Nadia** pour la confiance qu'elle nous a accordée en acceptant d'encadrer ce travail, pour toutes ses discussions fructueuses et qui nous a permis de bénéficier énormément de son encadrement.*

*Ainsi que **Mr AILAM** pour son soutien, ses encouragements et ses orientations. Et toute l'équipe de la bibliothèque UMMTO.*

En fin, nous présentons notre reconnaissance pour tous ceux qui ont participé de près ou de loin à la réalisation de ce travail.

Sommaire

INTRODUCTION GENERALE	01
Chapitre I : Introduction à l'audit	06
Introduction du chapitre I	07
Section 01 : Généralité sur l'audit	07
Section 02 : Normes et techniques d'audit	16
Conclusion du chapitre I	26
Chapitre II : La démarche d'audit financier et comptabilité	27
Introduction du chapitre II	28
Section 01 : Commissaire aux comptes	28
Section 02 : Méthodologie de l'audit	34
Conclusion du chapitre II	56
Chapitre III : Cas pratique ; cas d'une entreprise publique EPE/SPA	57
Introduction du chapitre III	58
Section 01 : Présentation du cabinet et de l'entreprise étudiée	58
Section 02 : Présentation des états financiers de L'EPE/SPA	62
Conclusion du chapitre III Cité la numérotation de page	
Conclusion Générale	126
Bibliographie	
Annexe	
Table des matières	

Introduction

Générale

Introduction générale :

➤ **Introduction générale :**

L'entreprise et une organisation économique, sa fonction principale est la réalisation de son objectif qui se résume souvent à la recherche du profit, afin d'assurer la pérennité de l'entreprise.

A cet effet l'entreprise de production se distingue des autres agents économiques, par son rôle productif qui est soumis à un environnement¹ purement instable, et pour cela les dirigeants de l'entreprise doivent avoir une solide capacité et dispositif de gestion d'information pour anticiper divers problèmes et éviter les risques liés à l'environnement, également mettre à jour leur information et améliorer leurs stratégies. Cette dernière doit s'adapter en permanence à l'évolution de l'environnement afin d'assurer la continuité et le développement de l'entreprise.

La base de toute stratégie est liée à la qualité de l'information qui circule à l'intérieur de l'entreprise sur lequel repose toute la décision des dirigeants.

A travers le temps les enjeux économiques financiers et comptables deviennent de plus en plus complexes, et la survie d'une entreprise dépend essentiellement de sa capacité à maîtriser l'information et anticiper le risque.

Pour réaliser l'objectif de l'entreprise, elle est obligée de fournir des informations qui répondent aux besoins de chaque utilisateur. Ses informations financières dont la qualité doit être incontestable, ils ne peuvent pas être assurés que par les services d'un auditeur pour assurer la sincérité et la régularité des informations fournies pour les états financiers, la société doit être dotée d'un système de contrôle interne, pour diriger et orienter l'information d'une manière raisonnable au sein de l'entreprise.

L'audit comptable et financier constitue la forme la plus ancienne et la plus répandue à nos jours dans les entreprises et au fil de temps le métier d'audit a fini par toucher tous les niveaux de l'entreprise exemple : audit social, juridique, fiscal, et même industrielle etc.

En général, un audit sert à évaluer et examiner la sincérité de l'information fournies par les responsables et les fonctionnaires au sein de l'entreprise et cette étude est réalisée avec des outils d'analyse.

Introduction générale :

¹ L'environnement d'une entreprise représente l'ensemble de tous les facteurs externes susceptibles d'influencer la rentabilité et le succès de l'activité d'une entreprise.

L'audit externe est un système d'analyse, qui peut être réalisée d'une manière obligatoire sur différents aspects de l'organisation, afin de se prononcer sur la fiabilité des informations procurées et leur correspondance à la réalité de l'information produite réellement.

Contrairement à un audit interne, ce type d'audit est réalisé par un organisme extérieur à l'entreprise « le cabinet d'audit », qui peut détecter des failles par rapport à l'information fournie dans la fonction auditée interne de l'entreprise pour assurer les parties prenantes (actionnaires, salariés, clients, fournisseurs, prêteurs, investisseurs, pays) et les sécurisées, cet essai est une représentation a priori de la fiabilité des informations qui leur sont communiquées par les dirigeants à travers des documents comptables et financiers.

Alors, l'audit externe ou bien l'Audit légal « commissariat aux comptes » est une fonction exercée par des personnes professionnelles, compétentes et indépendantes appelées commissaires aux comptes ils interviennent dans certaines entités « fixées par la loi » pour assurer les actionnaires, les salariés et les tiers que les états financiers présentés sont fiables, et de donner une image réelle de la situation financière de l'entreprise.

Conformément au code de commerce, le commissaire aux comptes est nommé par les statuts d'entreprise ; une assemblée générale constitutive (le procès-verbal doit désigner un ou plusieurs CAC

Pour la société) ; par décision de justice (le CAC est nommé par l'ordonnance du président du tribunal du siège de la société), pour un mandat de trois ans renouvelables une seule fois.

L'objectif de notre travail est de familiariser avec ce métier, pour évoluer nos connaissances et d'avoir un aperçu clair et approfondi sur la mission du commissaire aux comptes, ses fondements, ses objectifs, ses conditions, sa démarche, ses outils et ses responsabilités. Ce qui nous a poussés à poser différentes questions, auxquelles nous allons essayer de répondre durant notre travail.

De ce qui précède, une question centrale fera l'objet de notre étude et qui constituera la problématique du travail suivante:

Introduction générale :

Comment l'auditeur légal peut-il certifier les informations des états financiers?

De cette problématique, on constate plusieurs questions que nous devons prendre en considération, afin de mieux interpréter nos réponses à ces questions :

Q1 : A quoi consiste le travail de l'audit en général et quelles sont les indications à pratiqué ?

Q2 : Quelles sont les spécificités qui doivent avoir un auditeur légal ?

Pour répondre à ces questions, on a formulé des hypothèses toute au long de notre travail de recherche qui sont comme suit :

H1 : L'audit légal permet de détecter les informations erronées au sein de l'entité.

H2 : La réussite d'une mission d'audit dépend d'une bonne planification et l'organisation.

Afin de pouvoir répondre à ces questions et à bien cerner notre travail de recherche,

Il y a lieu premièrement de s'interroger sur l'aspect théorique pour mieux comprendre la fonction d'audit qui consiste à rassembler des informations en consultant des ouvrages, articles et mémoires de recherche liés à l'audit légal, et par la suite avec un stage de formation pratique dans un cabinet d'expertise-

comptable « commissaire aux comptes » et appliquer les informations obtenues dans un cas pratique avec un spécialiste du domaine qui veut dire un audit légal ou CAC à une mission d'audit externe établie avec un professionnel de fonction.

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

CHAPITRE I
INTRODUCTION
A L'AUDIT

Introduction

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

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

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

Section 01. Notions globales sur l'audit

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

1.1. L'audit financier et comptable

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

1.1.1. Définition de l'audit financier et comptable¹

« L'audit est l'examen auquel procède un professionnel compétent 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 de l'importance des opérations événements et situation » .

L'audit a été défini 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 d'expression d'une opinion sur cette information ».

D'une manière générale l'audit peut se définir de la manière suivante : L'audit est une fonction d'investigation et d'appréciation du contrôle interne, exercée de façon périodique ou recommandé au sein de l'organisation pour aider les responsables de tous niveaux à mieux maîtriser leurs activités et prendre des décisions et appliquer en toute indépendance des procédures en vue d'évaluer le fonctionnement par référence à des normes.

1.1.2. Typologie de l'Audit

De nos jours, le terme audit est utilisé pour spécifier les différentes tâches, mais en fonction des parties prenantes et de leurs objectifs.

1.1.2.1. En fonction de l'objectif de la mission

On peut citer trois types d'audit :

- **L'audit de la gestion**

C'est l'audit le plus connu du grand public, l'audit de la gestion a pour objectif soit d'apporter les preuves d'une fraude, d'une malversation ou d'un gâchis, soit de porter un jugement critique sur une opération de gestion sur les performances d'une personne ou d'un groupe de personnes.

- **L'audit opérationnel**

L'audit interne tend à s'enrichir et s'étend désormais au-delà de l'audit financier pour assurer les missions d'audit opérationnel. L'audit opérationnel ayant pour objectif l'analyse des risques et des déficiences existantes dans le but de donner des conseils et des recommandations pour mettre en place des procédures ou encore de proposer de nouvelles stratégies, en un mot l'audit opérationnel comprend toutes les missions qui ont pour objet d'améliorer la performance de l'entreprise (DAYAN A., 1999).

L'audit opérationnel comporte la vérification du caractère adéquat et de l'efficacité des systèmes et procédures internes ainsi que l'analyse des structures d'organisation et de l'attribution des responsabilités afin de vérifier que les objectifs fixés par le top management sont atteints à moindre coût.

Il est possible de qualifier l'audit. Du point de vue de la performance opérationnelle de l'organisation et de l'utilisation des ressources, ce type d'audit implique essentiellement l'évaluation de l'organisation.

La mise en œuvre de l'audit opérationnel nécessite une bonne compréhension de l'entreprise

en tant que projet, de son organisation (organisation du travail, et organisation administrative, organisation comptable), de son système de contrôle interne. D'après RAFFEGEAU et al (1989), l'audit opérationnel aura pour objectif de juger la qualité de l'information et de juger les performances et l'efficacité.

Dans le champ de l'audit opérationnel, on inclura : Les audits de contrôle opérationnel permettent à l'entreprise de juger de l'efficacité et de la performance des systèmes d'information et d'organisation mis en place par ses activités et ses modes de gestion. Cela conduira à l'appréciation du contrôle interne, l'Audit de gestion qui permet de juger l'entreprise sur ses résultats, compte tenu des préoccupations de performance, le contrôle de gestion (en tant que structure mise en place par la direction pour mesurer les performances) sera particulièrement examiné, Outre l'audit stratégique permettant de maîtriser les projets internes de l'entreprise, l'audit sera également particulièrement applicable à la qualité des projets d'investissement et des stratégies appliquées.

- **L'audit financier**

L'audit financier est une inspection stricte, le but est de vérifier si les activités de l'entreprise sont fidèlement reflétées dans les comptes annuels selon le cadre comptable établi.

La mission d'audit financier a pour objectif de garantir la fiabilité des informations financières et la protection des actifs matériels, humains et financiers. Elle correspond :

Soit à une mission exercée par un auditeur interne dans le cadre de la fonction finance (il ne s'agit nullement ici, d'une mission de certification des comptes).

Soit à une mission exercée par un auditeur externe légal, comme celle du commissaire aux comptes, visant à certifier la régularité, la sincérité, l'image fidèle des états financiers. En général, l'audit externe légal est une activité obligatoire orientée vers l'environnement de l'entreprise. Les modalités, l'objet et la fréquence de son intervention sont déterminés par les lois et les normes réglementaires.

Soit une mission contractuelle confiée à un professionnel comptable disposant parfois d'un monopole comme un expert-comptable et portant, selon la terminologie française, sur la révision comptable.

1.1.2.2. En fonction de l'intervenant

L'audit peut être interne à l'entreprise, ce qui nous amène à dire qu'il existe deux types d'audit : l'audit interne et l'audit externe.

- **L'audit interne :**

L'audit interne a pour objectif 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 pour formuler une opinion sur une procédure et 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 assumées.

● **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 incomplète. Les professionnels, le savent bien, ceux qui explorent toutes les fonctions de l'entreprise et tous les systèmes d'information qui participent à la détermination du résultat et cette exigence est de plus en plus grande au fur et à mesure que se développent les saisies à la source⁵.

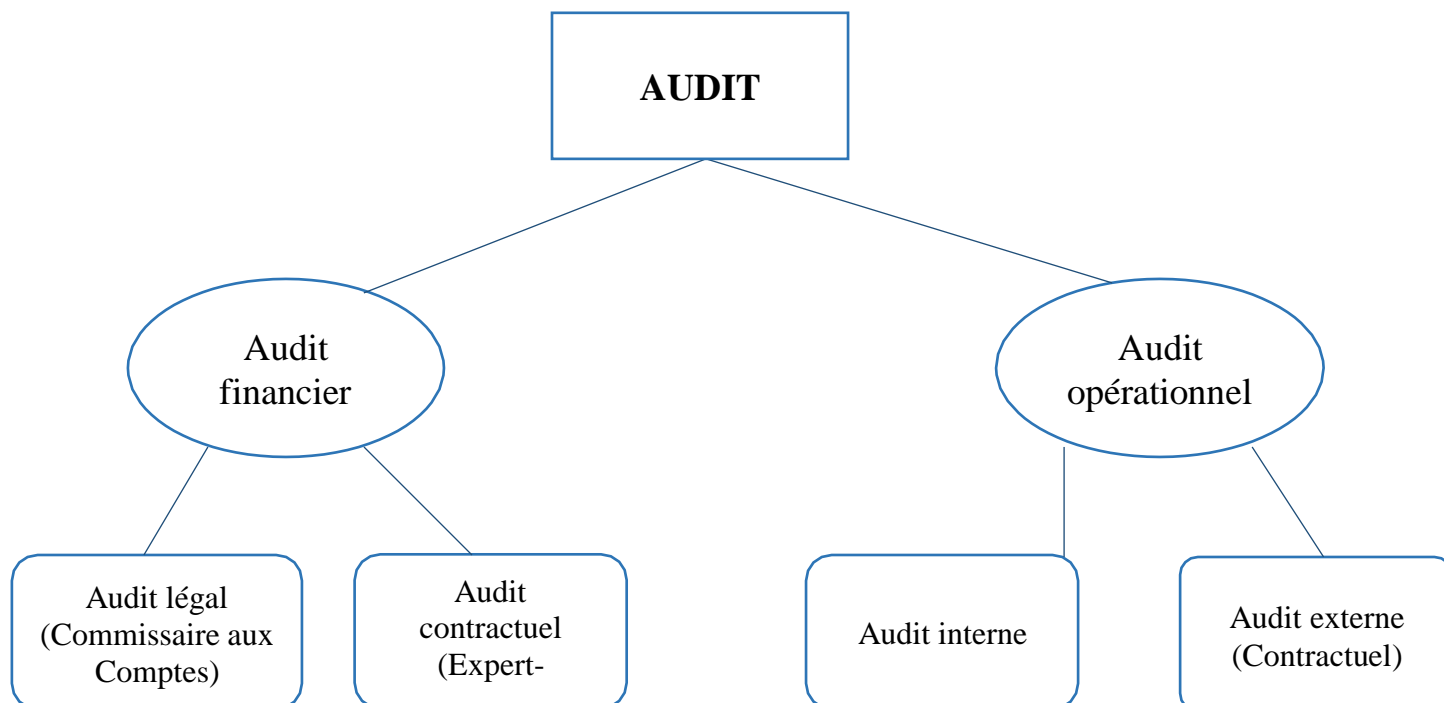
On distingue deux formes d'audit externe :

- **Audit contractuel**
- **Audit légal :**

La mission d'audit légale est confiée par le législateur au mandataire des actionnaires, appelé commissaire aux comptes. Son rapport de certification est généralement destiné à un tiers. Sa mission est permanente ; elle consiste principalement à prouver la sincérité et la régularité des comptes de clôture, et à vérifier la sincérité des informations sur la situation financière de la société fournies dans le rapport du conseil d'administration ou du comité de direction.

La mission d'audit contractuel est demandée par les dirigeants de la firme, ou par des tiers intéressés : banquiers, créanciers, acquéreurs potentiels de l'entreprise. Son choix peut être limité à une fonction ou à un aspect, par exemple la vérification de coût de revient d'une production, ou avoir pour objet la détection de fraudes et/ou détournement. Elle peut être en générale s'il est demandé à l'auditeur d'analyser et de suivre l'évolution des comptes durant un exercice, puis les commenter dans un rapport développé

Le classement des différents types d'audit



Source : Etablis par nos soins à partir des définitions précédemment citées.

1.2. L'audit légal en Algérie :

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

Antérieurement à l'intervention de la loi 88 /04 modifiant et complétant le code de commerce le commissariat aux comptes était applicable aux seules sociétés par actions de droit privé, le secteur public n'était pas concerné. Aux termes des nouvelles dispositions de la loi précitée, les entreprises publiques économiques sont des personnes morales régies par les règles du droit commercial et sont de ce fait soumises au commissariat aux comptes.

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

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

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

1.2.1. Le commissariat aux comptes en Algérie

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

⁸Lois de finance pour 1971 du 17 janvier 1970.

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

¹⁰ Loi 01-10 du 11 juillet 2010 du journal officiel de la République N°42,

Relative à la profession d'expert-comptable, commissaire au compte et comptable agréé.

Une mission d'Audit permanente conduisant à certifier la sincérité et la régularité des comptes,

- La mission légale pacifique ou particulière relative à certaines opérations.

1.2.1.1. Missions principales du commissaire aux comptes :

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

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

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

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

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

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

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

1.2.1.2. Les missions particulières du CAC¹³

Elles portent notamment sur :

- La vérification de l'exactitude des informations données aux organes sociaux sur -
- les comptes de la société (art.678) ;
- La révélation des irrégularités et inexactitudes (art.680)
- La vérification des dispositions légales régissant les actions de garantie (art.621) ;

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

¹² Idem, P08.

- La vérification du respect de l'égalité entre les actionnaires (art.675) ;
- La vérification des modalités de changement de forme et d'évaluation des comptes (art717) ;
- La mention d'acquisition de participation (art.731) ;
- l'examen des conventions entre la société et ses administrateurs (art.627à629et630 à633) ;
- la convocation de l'Assemblée Générale en cas de défaillance du conseil d'Administration(art.644);
- l'exercice du droit préférentiel des ou sorption (art.666) ;
- la certification des rémunérations des personnes les mieux rémunérées (le nombre de ces personnes étant de5selonl'article 651etde 5 ou10 selonl'article819) ;
- la révélation des faits délictueux au procureur de la république ;
- le déclenchement de la procédure d'alerte à l'égard des dirigeant sou de l'Assemblée Générale lorsque la continuité de l'exploitation est menacée et c'est conformément aux dispositions de la nouvelle loi relative à la profession.
- A travers ces missions, le commissariat aux comptes apparait ainsi comme le «gardien de la légalité» dans la société.
Sa mission a pour finalité de garantir la fiabilité de l'information comptable et financière à la charge de l'entreprise et de protéger les actionnaires. Il concourt ainsi à la sécurité des transactions financièresparticulièrement dans le cadre d'unmarchéboursier¹⁴

1.3.Fondements de l'audit

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

1.3.1.Principes de base de l'audit

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

¹³Codedecommerce, Edition BERTI, 2013, P220 a283.

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

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.

1.3.2. Les normes de qualité d'un auditeur

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

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

Ou il peut être un étranger et agir dans le cadre d'une mission légale ou d'une mission contractuelle :

C'est un auditeur externe.

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

« Est commissaire aux comptes, au sens de la présente Loi, toute personne qui, en son nom propre et sous sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de certifier la sincérité, et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions de la législation en vigueur »¹⁶

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

¹⁶Article 22, Loi 10-01, journal officiel de la république Algérienne n°42, juillet 2010, P.6,

Il est reconnu par des qualités requises :

- ◆ **La compétence** : celle-ci est quelque peu assurée par la condition de titres et expérience exigés pour l'exercice de la fonction par l'article 67 de la Loi 91-08 suscitée.
- ◆ **L'indépendance** : le commissaire aux comptes est en général un professionnel exerçant ses fonctions à titre libéral. Cela assure donc une indépendance vis à vis des actes de gestion sur lesquels il est appelé à se prononcer.

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

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

- La nationalité algérienne,
- La jouissance du droit civique,
- La présentation de serment,
- Et ne pas avoir fait l'objet de condamnation pour crime ou délit¹⁸.

Section 2. Normes et techniques d'audit

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

2.1. Normes générale d'audit

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

2.1.1. Normes de vérification

Les normes générales couvrent la compétence, l'indépendance, la qualité du travail et les écrits professionnels.

Relative à la profession d'expert-comptable, commissaire aux comptes et comptable agréé.

● Compétence

Les personnes habilitées à exercer la profession, doivent :

- Êtres inscrites à l'ordre national.
- Justifier de la possession de diplômes et d'expérience.
- Lemanquesensibled'expertscomptablesdiplômésaétéàl'origined'uneouvertureassez large dans les conditions d'accès à la profession.

● Indépendance

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

Commissaire aux comptes et comptable agréé.

¹⁷ Code de commerce algérien, Édition BERTI, 2013.

¹⁸ Article 06, loi 91-08, du 12 janvier 1991, relative à la profession d'expert-comptable,

- **Qualité de travail**

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

- **Secret professionnel**

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

2.1.2. Normes de travail :

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

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

- Les normes de travail relatives à la mission de certification couvrent :
 - L'orientation et la planification de la mission ;
 - l'appréciation du contrôle interne ;
 - L'obtention d'éléments probants ;
 - La délégation et la supervision ;
 - La documentation des travaux.

2.1.3. Normes de rapport :

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

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

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

2.2.Les outils et techniques d'audit

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

2.2.1.Les outils d'évaluation du contrôle interne

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

¹⁹Art2 Décret exécutif N°11-202 du 26 mai 2011 Chaque Q.C.I est conçu de la même façon

2.2.1.1. Le questionnaire du contrôle interne

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

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

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

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

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

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

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

TABLEAU2 : Questionnaire du contrôle interne.

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

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

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

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

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

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

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

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

2.2.2. Les techniques d'audit

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

- Les sondages statistiques ;
- Les analyses de comptes et rapprochements ;
- Les méthodes analytiques ;
- Les contrôles par recoupements ;
- Les entretiens et enquêtes ;
- Le contrôle physique et documentaire

²¹Stéphanie Thiery-Du buisson «l'Audit», nouvelle édition, 2009 P59.

❖ Les sondages statistiques

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

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

• L'échantillonnage

Pour définir un échantillon, le commissaire aux comptes prend en considération

les objectifs des sondages et les attributs de la population de laquelle l'échantillon sera sélectionné²⁴.

• Sélection de la population

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

❖ Les analyses de comptes et les rapprochements

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

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

❖ La méthode analytique

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

²³Jacques Renard « Théorie et pratique de l'audit », Prix IFACI 1995, édition EYROLE SP333.

²⁴ EMMERICH Jean-Pierre, LEJEUNE Gérard « Audit et commissariat aux comptes », Gualino éditeur, collection business, 2007, P177.

- de leurs corrélations avec d'autres informations, issues ou non des comptes, ou avec des données antérieures, postérieures ou prévisionnelles de l'entité similaires.
- De l'analyse des variations significatives ou de la tendance sin attendues.

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

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

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

❖ Le contrôle par recoupements

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

Cette technique d'audit consiste à développer, dans la phase d'obtention des éléments probants, des recoupements entre les informations disponibles en interne et celles pouvant être confirmées par des tiers à l'extérieur de l'entité. Les confirmations directes des tiers ou « circularisations » seront fort utiles pour apprécier des évaluations, confirmer des

comptabilisations ou confirmer certains soldes essentiels à la clôture de l'exercice ou à une période²⁶.

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

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

❖ L'entretien et enquêtes

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

❖ Le contrôle physique et documentaire

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

A.Le contrôle physique

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

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

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

Aux disponibilités.

L'objectif de l'auditeur est de s'assurer que la prise d'inventaire est faite correctement,

L'organisation et la réalisation de cette opération (prise d'inventaire) étant de la responsabilité de l'entreprise.

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

Prendre connaissance des procédures d'inventaires.

Porter un jugement sur les forces et les faiblesses de celle-ci. S'assurer de la bonne application de celle-ci.

Effectuer les tests de comptages.

Vérifier l'exploitation correcte des résultats de l'inventaire.

B. Les contrôles documentaires

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

La pièce justificative permet de s'assurer que le montant est correct et que la dépense par exemple a reçu toutes les autorisations prévues par la procédure (commande, réception,

visa) et correspond à l'imputation comptable. Il faut par ailleurs rappeler que les pièces justificatives servant de base à l'enregistrement sont constituées de factures, bons de décaissement, etc.

Conclusion

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

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

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

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

Chapitre II

LA DEMARCHE DE

L'AUDIT FINANCES ET

COMPTABILITE

INTRODUCTION

L'importance croissante de la méthodologie de l'audit en vue de la certification des comptes à la disposition des investisseurs accroît l'intérêt d'apprécier les déterminants de la qualité d'audit pour les préparateurs des états financiers et les auditeurs.

Pour ces derniers, l'importance réside dans l'utilisation des ressources dont ils disposent et des moyens de contrôle prévus par la loi pour mener à bien leurs missions. Parmi ceux – ci figure la mission d'audit financier et comptable légal réalisée par le commissaire aux comptes pour assurer la confiance des destinataires des états financiers.

L'objectif de ce chapitre est de parler dans un premier lieu sur l'audit comptable et financier, ensuite nous aborderons le commissaire aux comptes et enfin le déroulement de sa mission.

Section 01 : le Commissaire aux comptes en Algérie

L'audit légal est une forme d'audit externe requise par la loi et effectué par des professionnels comptables indépendants appelés « commissaire aux comptes ». Il s'agit notamment de vérifier la régularité et la sincérité des comptes sociaux fournis par les entreprises publiques ou privées.

L'objectif de cette section est de faire une présentation générale de ce commissaire aux comptes ensuite nous aborderons les conditions professionnelle et ces rôles.

1.1.Historique du commissaire aux comptes

Après l'indépendance et jusqu'à 1975, les textes français avaient été reconduits pour les sociétés de droit, année de promulgation du code de commerce. Le contrôle des comptes des entreprises publiques algériennes a connu des périodes successives d'organisation. A partir de 1970, l'état institué, le contrôle des sociétés nationales on promulguant le texte à cet effet. Depuis cette date, le commissaire aux comptes avait passé par ces importantes étapes :

Etape n° 1 : de 1970 à 1980 : cette phase et caractérisée par :

L'ordonnance 69/107 du 31/12/1969 portant la loi des finances 1970 prévoyait que le ministre des finances et du plan devait désigner des commissaires aux comptes au niveau des sociétés nationales dans les établissements publics ayant un caractère industriel et commercial et dans les sociétés où l'état ou un organisme public détient une part du capital social. Par ailleurs le décret 70-173 du 16/11/1970 a précisé des obligations et les missions des commissaires aux comptes des entreprises publiques et semi-publiques, ainsi il consacre le commissaire aux comptes comme un contrôle permanent, en confiant la mission à des fonctionnaires de l'état, comme les contrôleurs généraux des finances, les inspecteurs financiers, les fonctionnaires qualifiés du ministère des finances à titre exceptionnel.

Etape n° 2 : de 1980 à 1988 : cette phase est caractérisée par :

- La loi 80/05 du 01/03/1980 qui a abrogé tous les textes réglementaires issus de l'ordonnance69/107 ;
- La création en 1980 de l'inspection générale des finances et de la cour des comptes, le contrôledes entreprises publiques passe sous la coupe exclusive de cette cour ;

- La réorganisation de la fonction contrôle vis-à-vis à la réorganisation de l'économie nationale notamment la prolifération des entreprises publiques ;
- L'exercice de commissariat aux comptes dans les entreprises publiques ou semi-publiques a été rétabli par l'article 196 du LF 1985.

Etape n° 3 : de 1988 à ce jour : cette phase est caractérisée par :

- La réhabilitation du commissariat aux comptes dans les entreprises publiques autonomes, la conception du commissariat aux comptes a été accomplie par des professionnels du contrôle légal indépendant ;
- La promulgation de la loi 88-01 portant loi d'orientation sur les entreprises publiques économiques, caractérisée par :
 - Réorganisation de la fonction de contrôle ;
- L'institution de l'audit interne dans les entreprises publiques.
- La loi 91-08 du 27/04/1991 portant la création du conseil de l'ordre national des experts-comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés ;
- La création de quatre conseils régionaux des experts-comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés ;
- L'introduction d'un ensemble des textes législatifs portant l'organisation, le fonctionnement et les missions des commissaires aux comptes et du conseil de l'ordre national, à titre d'exemple
- D.E N° 92-20 du 13/01/1992 fixant la composition et le fonctionnement du conseil de l'ordre national ;
- L'arrêt du 07/11/1994 relatif au barème des honoraires des commissaires aux comptes ;
- L'arrêt du 28/03/1998 portant les modalités de publication des critères d'application des titres et diplômes ouvrant accès à la profession du commissariat aux comptes ;
- D.E N° 98-136 portant code de déontologie de la profession d'expert-comptable, des commissaires aux comptes et des comptables agréés ;

- D.EN° 98-318 du 25/09/1996 portant la création et organisation du conseil de la comptabilité. L'article 12 de l'ordonnance N° 05/05 du 25/07/2005 portant la loi de

Finance complémentaire pour 2005 parlant sur la désignation d'un ou plusieurs commissaires aux comptes dans les SARL.

La loi N° 10-01 du 29/06/2010 dans l'article N° 14, portant la création de l'ordre national des experts comptables, de la chambre nationale des commissaires aux comptes et de l'organisation nationale des comptables agréés.

2.1.Définition du commissaire aux comptes

C'est un professionnel dûment habilité pour certifier la régularité et la sincérité des états et documents annuels d'une entreprise. Sa mission est confiée par les assemblées des actionnaires est choisie sur une liste de professionnels agréés par les tribunaux. Il reçoit mandat des actionnaires en vue d'accomplir sa mission et donner son avis sur les comptes annuels de l'entreprise.

La définition légale du commissaire aux comptes est donnée par l'article 22 de la loi N° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 comme suit :

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

L'audit est souvent perçu en fonction de la nature des objectifs assignés à la mission. En effet le commissariat aux comptes, sa définition ne pourrait être explicite sans explication préalable de la notion d'audit comptable et financier.

Comme il est indiqué dans la définition, la mission du commissaire aux comptes est obligatoire pour les entreprises citées dans les lois sur les sociétés, et à caractère permanent c'est-à-dire que l'entreprise est obligée au niveau de chaque exercice comptable de procéder au commissariat aux comptes pour la certification de ses comptes tant qu'elle est redevable. Ainsi, le manuel des normes ajoute que le commissariat aux comptes a deux missions principales à savoir :

- **La mission d'information** : Le commissaire aux compte présente à l'entreprise une information sur ses états de synthèse et les détails de chaque poste, ainsi que des informations diverses relevées lors de la mission d'arrêt des comptes qu'il cite dans une note explicative présentée à l'entreprise en fin de la mission.
- **La mission de prévention et de protection** : Il donne à l'entreprise en plus des informations générales, des informations à caractère préventives que l'entreprise devra prendre en compte pour prévenir tout risque futur.

Ledit manuel ajoute que l'intérêt du commissariat aux comptes est public et non particulier, que ce soit dans l'environnement interne (actionnaires, salariés, dirigeants...) ou externe (concurrents, banques, Etat...).

2.2. Les conditions professionnelles

L'article 06 de la loi 91-08 stipule que : « pour exercer la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, dans les domaines définis au 1^{er} article, il faut remplir les conditions suivantes :

- 1- Etre de nationalité algérienne ;
- 2- Jouir de tous les droits civiques ;
- 3- Ne pas avoir fait l'objet d'une condamnation pour crime ou délit, autre qu'involontaire de nature à entacher l'honorabilité et notamment aucune de celles visées par la législation en vigueur, relative à l'interdiction du droit de gérer et administrer dans les domaines définis au premier article.
- 4- Justifier des conditions de titre et diplômes également requis.
- 5- Etre inscrit sur le tableau de l'ordre des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés dans les conditions prévues par la présente loi.
- 6- Prêter le serment prévu à l'article 04. La décision n°51 du 24/03/1999 portant approbations des titres et des diplômes ainsi que des conditions d'expérience professionnelle ouvrant droit à l'exercice de la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable

7-

8- agréé a précisé dans son article 03 « peuvent être inscrits en qualité de commissaire aux comptes dans les conditions prévues par les dispositions de la loi n°91-08 du 27/04/1991.

Le diplôme algérien de commissaire aux comptes ou d'un titre reconnu équivalent sont délivrés par l'institut d'enseignement spécialisé placé auprès du ministre chargé des finances ou par des instituts agréés par celui-ci.

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

Le commissaire aux comptes exerce son activité sur l'ensemble du territoire national.

2.3.Missions du commissaire aux comptes

A. Mission comptable : Il s'agit de vérifier les livres, la caisse, le portefeuille et la valeur de la société et de contrôler la régularité et la sincérité des inventaires et des bilans. Le CAC doit également vérifier l'exactitude des informations données par le conseil d'administration dans ses rapports adressés aux actionnaires, sur la situation financière et les comptes de la société.

A. Vérifications particulières :

- La vérification de l'application de la réglementation concernant les actions de garantie ;
- La certification du montant de rémunération versées aux dix ou cinq personnes les mieux rémunérées de l'entreprise selon son effectif ;
- L'assurance que la régularité est respectée entre les actionnaires ;
- L'examen des conventions passées entre les administrateurs et la société ;
- Vérification de l'exactitude des informations données sur les comptes de la société.

B. Missions spéciales

- La dénonciation des irrégularités et inexactitudes ;
- La convocation des assemblés en cas de défaillance du conseil d'administration ;
-

- La mention d'acquisition de participation ;
- Les évaluations à l'occasion de modification du capital social, de fusion ou scission, detransformation de la société ;
- La certification de bilan pour paiement d'acomptes sur dividendes ;
- La révélation des faits délictueux.

2.4.Caractéristique de l'intervention des commissaires aux comptes

- **L'indépendance** : Les CAC doivent jouir d'une indépendance absolue aussi bien vis-à-vis des actionnaires que des administrateurs et dirigeants. Pour ne pas lier le contrôleur et le contrôlés,le législateur a fixé des incompatibilités en vertu desquelles il ne doit exister aucun :
 - Lien de parenté : parents est alliés jusqu'au 4ème degré, pour les administrateurs et apporteurs de capitaux ainsi que les conjoints de ces personnes.
 - Line pécuniaire : toute rémunération autres que les honoraires, y compris les avantages en nature.
 - Antécédents judiciaires : si me CAC a des condamnations judiciaires portant sur sa profession et non sur son comportement de citoyen.
- **La compétence et la moralité** : La compétence est appliquée par formation pluridisciplinaire qui doit assurer particulièrement aux commissaires aux comptes de bonnes connaissances théoriques et pratiques en comptabilité, en audit financier et comptable, en droit des sociétés etendroit pénal appliqué aux affaires, en fiscalité et en économie. Quant à la moralité, elle est garantie par l'organisme attribuant l'agrément pour l'exercice de la profession et de bonne moralité et qu'il n'a subi aucune condamnation.
- **La permanence de la mission** : Les CAC peuvent, à toute époque de l'année, opérer les vérifications ou contrôles qu'ils jugent opportuns. Ils organisent leur programme d'intervention autour : de travaux à engager dès leur nomination, des travaux à effectuer en cours d'exercice, des travaux à effectuer après la clôture des comptes et des travaux à effectuer ponctuellement,lors de la réalisation d'une mission particulière.
- **Le pouvoir d'investigation** : Pour un contrôle efficace, les CAC peuvent obtenir tout document qu'ils jugent utile.
- **Le non immixtion dans la gestion** : Le CAC ne doit en aucun cas participer à la gestion del'entité contrôlée.

- **Intervention personnelle assujettie à responsabilités :** Les CAC exercent leur fonctions sous leur propre responsabilité, tout en étant assisté de collaborateurs, de correspondants et d'experts de leur choix ils encourent trois responsabilités :

1.La responsabilité civile : La responsabilité civile est règlement définie comme l'obligation de réparer les conséquences d'une action dommageable d'autrui dans ce contexte le code du commerce Algérien l'article 715 bis 14 «les commissaires aux comptes sont responsables tant à l'égard de la société que des tiers des Conséquences dommageables, des fautes et négligences par eux commises dans l'exercice de leurs fonctions. Ils ne sont pas civilement responsables des infractions commises par les administrateurs ou les membres du directoire, selon le cas, sauf si, en ayant eu connaissance, ils ne les ont pas révélées dans leur rapport à l'assemblée générale et ou au procureur de la république». Les types des fautes et négligences généralement sont :

- L'absence et l'insuffisance de certain rapport.
- L'insuffisance des rapports ou l'absence de certaine mention.
- Le non-respect de l'égalité entre actionnaires.

2.La responsabilité pénale : Selon l'article 52 de la loi 91-08 du 27/04/1991, la responsabilité des commissaires aux comptes peut être engagée que pour les infractions punies par la loi :

- Les infractions relatives aux incompatibilités ;
- Le délit d'information mensongère ;
- Le délit de non révélation des faits délictueux ;
- La violation du secret professionnel ;
- La complicité des délits commis par les administrateurs.

3.La responsabilité disciplinaire : Au terme de l'article 53 de la loi 91-08 du 27/04/1991, à la Responsabilité disciplinaire des commissaires aux comptes peut être engagée devant l'ordre national pour toute infraction ou manquement aux règles professionnelles en dehors de ce cadre

générale de la responsabilité disciplinaire la réglementation en vigueur et muette quand a la nature des fautes disciplinaires l'exercice de l'action et aux différents Catégories de sanction susceptibles d'être prononcées l'encontre des commissaires indisciplinesni au moins l'expérience en matière de discipline professionnel de l'ex conseil supérieur de la technique comptable ainsi que la des institutions similaires qui existent de par de monde permettent d'avancer les situations ci-après pouvant entraîner des sanctions disciplinaire infraction aux lois et règles professionnelles, négligences professionnelles graves. Comportement contraire à la probité ou à l'honneur de la profession même ne se rattachent pasà l'exercice de la profession. Quant aux sanctions elles sont en nombre de quatreà savoir :

- L'avertissement.
- La réprimande.
- La suspension à temps.
- La radiation.

Section 02 : Méthodologie de l'audit.

L'importance croissante de la méthodologie de l'audit en vue de la certification des comptes à la disposition des investisseurs accroît l'intérêt d'apprécier les déterminants de la qualité d'audit pour les préparateurs des états financiers et les auditeurs. Pour ces derniers, l'importance réside dans l'utilisation des ressources dont ils disposent et des moyens de contrôle prévus par la loi pour mener à bien leurs missions. Parmi ceux-ci figure la mission d'audit financier et comptable légal réalisée par le commissaire aux comptes pour assurer la confiance des destinataires des états financiers.

La mission d'audit obéit à une méthodologie et à des règles précises propres qui lui assurent un ordre de progression. Le travail est réparti en phases successives organisées en fonction du champ d'investigation, du temps et des moyens à mettre en œuvre.

Les organisations professionnelles des auditeurs ont structuré le déroulement de la démarche des auditeurs en trois grandes phases séquentielles.

2.1.Phase de préparation

Cette phase préliminaire est particulièrement importante dans le cas d'une première mission mais pour les missions ultérieures, elle devra faire l'objet d'une révision annuelle afin de prendre en considération l'évolution de l'entité. Au niveau de cette phase, l'auditeur doit passer par les étapes suivantes :

2.1.1.Acceptation de la mission

Lorsqu'un auditeur est sollicité pour soumettre une proposition d'intervention à un client potentiel, il est nécessaire qu'il recueille des informations de base et qu'il procède à une évaluation préliminaire de l'entité. L'objectif de cette étape est d'apprécier si la mission demande est possible, dans quels délais et à quel cout. Il est en effet essentiel que le commissaire aux comptes avant de donner son acceptation au mandat auquel il est pressenti, met en œuvre les diligences suivantes ;

- Il s'assure qu'il ne tombe pas sous le coup des incompatibilités légales et interdictions légales et réglementaires prévus notamment par les articles 715 bis 15 du décret 93-08 du 25 /04/93 modifiant et complétant l'ordonnance 75-59 du 26/09/75 portant code de commerce.
- Il dispose de la compétence nécessaire pour mener à bien sa mission ;
- Il dispose du personnel et du temps nécessaire ;
- Il mesure les conséquences de risque important qui existent dans l'entreprise : Contrôle interne insuffisant, comptabilité mal tenue, personnel incompetent, Conflits sociaux importants... ;
- Il a pris contact avec son prédécesseur afin de connaître les raisons de non-Renouvellement du mandat de celui-ci.

A ce stade, l'auditeur procède à un diagnostic d'audit. Il essaie de collecter le plus d'informations dans les plus brefs délais pour déterminer si sa mission peut être accomplie, dans quel délai et avec quel budget. Dans cette lettre, il résume ses conclusions (zones à risques, difficultés d'hypothèses, etc.), expose ses principales modalités d'intervention, et propose un plan financier de rémunération de ses prestations. Quelle que soit l'étendue des travaux effectués, l'auditeur a toujours, à ce stade, un risque de n'avoir identifié qu'une partie des problèmes. Il est donc très important, dans la lettre de mission, de préciser les hypothèses sur lesquelles a été bâtie la proposition et que ces dernières sont le résultat d'informations obtenues lors d'entretiens, informations qui n'ont pas fait l'objet de vérification.

2.1.2. Prises de connaissance de l'entreprise

Dans le cadre d'un premier audit cette phase est initiée liée à la phase de diagnostic d'audit dont elle ne sera généralement qu'un prolongement, lors de cette étape l'auditeur ne cherche pas à fonder son opinion mais à collecter des informations sur l'entreprise et son environnement afin de mieux la connaître et de détecter les risques sur l'analyse desquels il orienter sa mission. A ce stade l'auditeur doit être en mesure de sérier les informations financières significatives en fonction de leur origine :

- Données répétitives ;
- Données ponctuelles ;
- Données exceptionnelles.

Dès cette étape, l'auditeur doit avoir une perception suffisante de la complexité des systèmes informatiques pour apprécier le recours à un spécialiste est nécessaire.

Pour recueillir toutes ces informations, l'auditeur peut utiliser divers techniques :

- Les entretiens : Il est important de préciser que le niveau hiérarchique des personnes auxquelles doit s'adresser l'auditeur varie selon les entités ; c'est à l'auditeur de juger jusqu'à quel niveau de la hiérarchie il doit descendre pour obtenir une bonne compréhension générale de l'entité.
- L'exploitation de la documentation interne de l'entité (manuel de procédures, par exemple) et de documents externes (statistiques, ouvrages professionnels, etc.)
- L'analyse des derniers comptes annuels de l'entité (examen analytique), en particulier pour identifier les flux financiers significatifs. Les données financières utilisées tant soit celles de l'année précédente, soit des données intermédiaires non auditées, elles peuvent être modifiées par des événements propres à l'exercice en cours. L'auditeur devra donc s'assurer, pendant le déroulement de sa mission, qu'aucun événement majeur n'a échappé à son analyse préliminaire ;
- Une visite des locaux de l'entité (lieux de production, de stockage, bureaux, etc.) apprend beaucoup à un auditeur expérimenté sur le système comptable du client et ses contrôles. La qualité de systématisation et la discipline sont visibles dans l'arrangement physique et l'ordre. Ce tour d'usine permet de sentir les problèmes de contrôle et de mieux comprendre l'entité et ses opérations.

2.1.3.Définition des termes et conditions de la mission

L'auditeur et la direction de l'entité doivent convenir des termes et conditions de mission. Les termes convenus sont consignés dans une lettre de mission d'audit ou dans tout type de contrat adéquat. En cours de mandat et pour les exercices suivant celui de sa nomination, l'auditeur détermine si les circonstances exigent une révision des termes et conditions de la mission et s'il est nécessaire de rappeler à la direction de l'entité les termes et conditions de la mission en vigueur.

Lettre de mission : Doit notamment comporter les éléments suivants :

- L'identité des parties ;
- La présentation globale de la mission ;
- La nature et l'étendue des interventions que l'auditeur entend mener conformément aux normes d'exercice professionnel ;
- La façon dont seront portées à la connaissance des organes dirigeants les conclusions issues de ses interventions ;
- Les dispositions relatives aux signataires, aux intervenants et au calendrier ;
- La nécessité de l'accès sans restriction à tout document comptable, pièce justificative et autre information demandée dans le cadre de ses interventions ;
- Le rappel des informations et documents que la personne ou l'entité doit lui communiquer ou mettre à sa disposition ;
- Le souhait de recevoir une confirmation écrite des organes dirigeants de la personne ou de l'entité pour ce qui concerne les déclarations faites à l'auditeur en lien avec sa mission ;
- Le budget d'honoraires et les conditions de facturations ;
- Des clauses diverses : possibilité de réalisation du contrat, clauses de responsabilité extension possible de la mission (notamment dans le cadre d'un audit contractuel exercice du secret professionnel...etc.

2.1.4. Identification des risques

C'est en fonction de la prise de connaissance de l'entreprise que l'auditeur définit le seuil de signification qui lui servira tout au long de sa mission pour que l'étendue de ses sondages soient programmés et constatés éventuellement l'appréciation de la gravité des anomalies.

« En matière d'audit, le risque est une éventualité défavorable susceptible de se réaliser. Donc, l'auditeur considère et traite toute anomalie comptable potentielle comme un risque en audit»³.

³BURLAUD Alain et al, 2013, Op.cit, P523.

Le risque en audit comptable et financier est donc la survenance d'une anomalie significative. Le risque d'audit comprend deux composantes⁴ :

- Le risque d'anomalies significatives dans les comptes ;
- Le risque de non détection de ces anomalies par l'auditeur.

2.1.4.1. Le risques d'anomalies significatives

En audit comptable et financier, L'anomalie significative est une information comptable ou financière inexacte, insuffisante ou omise, en raison d'erreur ou de fraude d'une importance telle que, seule ou cumulée avec d'autres, Cela affectera le jugement des utilisateurs de l'information financière ou comptable.

La démarche de l'auditeur est confrontée à des risques d'erreurs divers provenant de⁵ :

- ◆ **Du Risque inhérents** : Défini comme étant le risque qu'un compte ou qu'une catégorie d'opérations comporte des anomalies significatives isolées ou cumulées avec des anomalies avec d'autres soldes ou catégories d'opération nonobstant les contrôles internes existants : il pourra s'agir des risques liés au secteur d'activités, à la réglementation, à la complexité des opérations.
- ◆ **Du risque lié au contrôle** : Défini comme étant le risque de non-détection d'une anomalie dans un compte ou une catégorie d'opération malgré les systèmes comptables et de contrôles interne mis en place dans l'entité : soit donc, du fait propres des systèmes de l'entité elle-même.

2.1.4.2. Du risque de non détection :

Définis comme étant le risque que les contrôles substantifs mis en œuvre par l'auditeur ne parviennent pas à détecter les erreurs dans un compte ou une catégorie d'opération : soit donc, propre à la démarche d'audit.

2.1.5. Relation entre les composantes du risque d'audit

L'ensemble de la démarche d'audit peut se mesurer par cette équation ;

Risque inhérent * Risque lié au contrôle * Risque de non –détection = Risque d'audit

L'auditeur se fixe un risque d'audit acceptable : il ne lui reste plus qu'à évaluer chacune des composantes (à noter qu'il y a souvent corrélation entre risque inhérent et risque lié au contrôle).

La matrice suivante établie par l'IAASB permet d'estimer le risque de non-détection acceptable en fonction du risque inhérent et du risque lié au contrôle :

⁴Idem, P532.

⁵Ordres des experts comptables du Maroc – guide pratique d'audit

		Risqué lie au control		
		Elevé	Moyne	Foible
Risqué inherent	Elevé	Minimum	Faible	Moyne
	Moyen	faible	Moyne	Elevé
	Faible	Moyne	Elevé	Maximum

Source : OBERT Robert, MAIRESSE M-P, 2014, Comptabilité et Audit, DUNOD, Paris, P472.

Il ressort de ce tableau qu'il doit exister une relation inversement proportionnelle entre le degré combine du risque inhérent et du risque lie au contrôle et celui du risque de non-détection fixe par l'auditeur. A titre d'exemple, lorsque l'auditeur estime que le risque inhérent et le risque lie au contrôle sont élevés, le risque de non-détection acceptable doit être faible de façon à maintenir le risque d'audit à un niveau acceptable et compatible avec l'importance significative de l'information. Au contraire, si le risque inhérent et le risque lie au contrôle sont faibles, l'auditeur peut accepter un risque de non –détection plus élevé tout en maintenant son risque d'audit à un niveau bas et acceptable.

2.1.6.La fixation du Seuil de signification

L'évaluation du caractère significatif (ou seuil de signification) d'une constatation de la part de l'auditeur est sans doute l'une des tâches les plus délicates de sa mission, c'est ainsi tout une question laissée au jugement d'un professionnel qui se doit être indépendance et compétant. Il n'existe pas en la matière de règles donnant des seuils de signification qu'il suffirait d'expliquer purement et simplement, Néanmoins l'indication d'un certain nombre de lignes Dégagées par la doctrine comptable aide l'auditeur et facilite la taches des utilisateurs.

A- Les constatations significatives

L'auditeur peut être amené à formuler des constatations significatives au différent stade de la préparation des états financiers .les constatations peuvent porter sur l'évaluation d'un élément, la présentation ou le contrôle d'un élément

Dans toute la mesure du possible, l'auditeur doit s'attacher à quantifier l'incidence sur les états financier, des constatations qu'Il a effectuées, ou tout au moins de fixer la limite maximale de cette incidence

B- L'appréciation de l'importance relative

L'appréciation du caractère significatif de certaines constatations implique deux démarches successives :

- La première consiste à rapprocher l'estimation faite du montant du poste concerne d'une part et du montant du résultat d'autre part et ce pour en mesurer l'importance relative.

- Dans la seconde, il consiste à corriger une première appréciation sur le caractère significatif de la constatation on prend en considération d'autres éléments tels que : l'environnement économique de l'entreprise, sa situation financière et son évolution dans le temps, l'interaction des diverses constatations jugées a priorité significatives (neutralisation, amplification).

La compagnie nationale des commissaires aux comptes à présente dans sa « note d'informations ». Relative à l'orientation et à la planification de la mission de la certification. Un schéma d'appréciation de l'importance relative. Ce schéma fait notamment ressources l'importance relative lorsque (sauf s'il existe des circonstances particulières) :

- L'élément considère a une incidence sur l'actif net de 5% à 10%, ou plus ;
- L'élément considère a une incidence sur le bénéfice net après impôt de 5% à 10% ou plus ;
- L'élément considère à une incidence sur des rubriques du bilan de plus de 10%.

C-La détermination du seuil ou des seuils de signification

Lors de la planification de l'audit, l'auditeur doit déterminer :

- Un seuil de signification au niveau des comptes pris dans leur ensemble ;
- Le cas échéant, des seuils de signification de montants inférieurs pour certaines catégories d'opérations, certaines soldes de comptes ou certaines informations fournies dans l'annexe.
- L'auditeur identifie des critères pertinentes a partir lesquels, par application de taux ou d'autres modalités de calcul, il déterminera le seuil ou les seuils de signification ,Ces critères peuvent être ,par exemple , le résultat courant ,le résultat net ,le chiffre d'affaires, les capitaux propres ,l'endettement net.

2.1.7.Planification, élaboration du plan de mission et du programme de travail

L'audit comptable fait l'objet d'une planification. Cette planification est formalisée notamment dans un plan de mission et un programme de travail.

A-Planification

La planification consiste à prévoir :

- L'approche générale des travaux ;
- Les procédures d'audit à mettre en œuvre par les membres de l'équipe d'audit et la revue de leurs travaux ;
- La nature et l'étendue des ressources nécessaires pour réaliser la mission y compris le recours éventuel à des experts ;

-Le cas échéant, la coordination des travaux avec les interventions d'expert ou d'autres professionnels chargés du contrôle des comptes des entités comprises dans le périmètre de consolidation.

La planification est réalisée de façon à permettre à l'auditeur, notamment sur la base d'échanges entre le signataire et les autres membres clés de l'équipe d'audit, de porter une attention appropriée aux aspects de l'audit qu'il considère essentiels, d'identifier et de résoudre les problèmes potentiels dans des délais adaptés et d'organiser la mission de façon efficace.

➤ **Support de la mise en œuvre de la planification**

Les supports de la mise en œuvre de la planification sont les suivants :

- Recherche de documentation interne et externe : base de données économique, organisme professionnel, presse manuel de procédures...
- Entretiens avec les principaux responsables et visite des locaux ;
- Identification de l'outil informatique interne ;
- Examen des documents juridiques.

1- Organiser la réunion de la planification

- Activité de l'entreprise ;
- Prise de connaissance des risques majeurs liés à l'activité de l'entreprise ;
- Relecture des rapports de l'exercice N-1 et discussion des points relevés et des réserves ;
- Transmission des connaissances entre les membres de l'équipe (anciens ou nouveaux)
- Nouveauté de l'exercice N ;
- Lecture des instructions d'audit en cas de « job référé ».

2- Effectuer une revue analytique préliminaire

La revue analytique est un ensemble de technique visant à :

- Faire une comparaison entre les données figurant dans les états de synthèse et de données antérieure et prévisionnelle de l'entreprise
- Faire une comparaison entre les états de synthèse de l'entité et des données d'entreprise similaire ;
- Analyser les fluctuations et les tendances ;
- Etudier et analyser les éléments ressortant de ces comparaisons.

La revue analytique (examen analytique) constitue aussi bien un outil de contrôle substantif qu'un outil contribuant :

A l'orientation de la mission et à l'approche par les risques

ou en phase final de la mission comme mode de revue global.

En phase de planification, il s'agit d'une revue portant sur plusieurs exercices dont l'objectif et d'obtenir une bonne compréhension de l'évolution de l'activité, de secteur, des objectifs stratégique, et des risques liés.

B- Plan de mission

Le plan de mission est un document de synthèse qui récapitule les travaux et décision prise au niveau de la planification, qui comprend notamment :

- L'étendue, le calendrier et l'orientation des travaux ;
- Le ou les seuils de signification retenus ;
- Les lignes directrices nécessaires à la préparation du programme de travail ;
- La constitution de l'équipe d'audit.

C-programme du travail

Le programme de travail définit la nature et l'étendue des diligences estimées nécessaires, au cours de l'exercice, à la mise en œuvre du plan de mission, compte tenu des prescriptions légales et des normes d'exercice professionnel ; il indique le nombre d'heures et les coûts correspondants alloués pour effectuer ces procédures.

Il a pour but :

- De fixer le contenu des interventions ;
- De négocier les taches entre collaborateurs et fixer le temps pour chacun deux ;
- De coordonner le planning de la mission et le plan de charge du cabinet ;
- De répartir les interventions dans le temps de manière a respecté les délais, l'élaboration du programme de travail comprend :
- Une première étape de « planification générale » des interventions à venir.

D- Modifications apportées au plan de mission et au programme de travail

Selon les éléments recueillis lors de la mise en œuvre de la procédure d'audit, l'auditeur peut décider de modifier les éléments prévus et enregistrés dans le plan de mission et le programme de travail. Par conséquent, il peut être nécessaire de modifier son approche générale, de revoir ses options et de prévoir des travaux supplémentaires ou différents. Ces changements et leurs raisons sont consignés dans le dossier du commissaire aux comptes.

2.2.Phase de réalisation

Le déroulement de cette phase appelle aux capacités d'observation, de dialogue et de communication de l'auditeur. Elle exige de l'auditeur interne de se rendre de façon durable au sein de l'entité à auditer. c'est à ce stade que l'on fait le plus appel aux capacités d'analyse et au sens de la déduction, c'est en effet, à ce moment que l'auditeur va procéder à l'observation et aux constats qui vont lui permettre de faire le traitement.

2.2.1.L'évaluation du système de contrôle interne

Prendre connaissance de l'organisation de l'entreprise auditée est une étape inévitable dans une mission d'audit. Cette étape est nécessaire car elle permet de connaître les systèmes comptables et les risques afin d'organiser les travaux d'audit. Ces travaux se traduisent par un examen détaillé et une évaluation des procédures et ceci dans les deux cas suivants :

- Lorsqu'un système revêt une importance capitale pour l'entreprise en raison des opérations qui y sont traitées et de leur impact sur les états financiers ;
- Lorsqu'un examen et une évaluation du système doivent permettre à l'auditeur de Gagner en efficacité en limitant les contrôles directs des comptes, selon RAFFEGEAU et al. (1994).

Par ailleurs, nous pouvons distinguer plusieurs phases dans l'évaluation du contrôle interne :

2.2.1.1.Description des systèmes et des procédures

L'auditeur prend connaissance du contrôle interne de l'entreprise en s'efforçant de saisir l'ensemble des méthodes et des procédures qui ont trait à son organisation. Il utilise à cette fin, un mémorandum descriptif ou des diagrammes de circulation ainsi que des entretiens avec le personnel.

A- L'observation des procédures et des entretiens avec le personnel de l'entreprise :

Les procédures de contrôle interne diffèrent selon le secteur d'activité de l'entreprise et selon sa structure organisationnelle. L'auditeur doit observer les procédures en place, leur mode de fonctionnement, les liens qui existent entre elle, et leur formalisation.

Pour son observation, il s'appuie également sur les entretiens avec les employés de l'entreprise qui lui décrivent les tâches et les contrôles qu'ils effectuent et qui lui expliquent le rôle des procédures spécifiques.⁶

B- La formalisation : les organigrammes et les descriptifs littéraires

La prise de note lors des entretiens est considérée comme une étape intermédiaire de la formalisation, donc, dans le but de donner une vision exploitable par tous et facilement

⁶PIGE Benoit. *Audit et contrôle interne*. 2ed, EMS management & société, Paris, 2001

Communicable des procédures du CI, la technique de diagramme de circulation de l'information « Flow charts » est utilisée en pratique par les auditeurs. Cette technique constitue un langage commun pour les auditeurs.⁷

2.2.1.2. Confirmation de la compréhension du système

L'auditeur s'assure qu'il a bien compris le système en vérifiant la description qu'il en a reçu : il met en œuvre à cette fin des tests de conformité (ou tests de compréhension). Ces derniers ont pour objet, l'assurance de la conformité des procédures à la réalité.

2.2.1.3. Evaluation préliminaire du contrôle interne

L'auditeur procède à une évaluation préliminaire du contrôle interne afin de déterminer à partir des étapes précédentes les garanties permettant d'assurer une comptabilisation correcte des opérations et des défaillances qui entraînent un risque d'erreur ou de fraude; généralement à l'aide de questionnaires fermés (c'est-à-dire des suites de questions auxquelles on ne peut répondre que par oui ou par non, la réponse « non » traduisant dans la plupart des cas une faiblesse du système étudié), il détermine ce que sont les points forts et les points faibles de chacune des procédures dans leur conception (en terme d'autorisation, de contrôle, de formalisation, ...). Il est déjà capable à ce stade de répertorier les premiers points faibles du contrôle interne, dus à la conception elle-même du système.

Les questionnaires du contrôle interne : Le principal objectif d'un questionnaire de contrôle interne est d'être descriptif. Autrement dit à travers une série de questions, l'auditeur obtient l'information nécessaire quant au déroulement d'une procédure.

En générale les questionnaires sont construits autour des cycles opérationnels, tel que : Cycle achat fournisseur, Cycle vente client, Cycle personnels paie...

L'observation de l'auditeur sera grandement facilitée par l'utilisation des cinq questions fondamentales. Ainsi le questionnaire s'articule de manière à pouvoir susciter les réponses aux interrogations suivantes :

- Quoi ? Quelle est la nature de chaque opération ?
- Qui ? Quelle est l'identité de l'intervenant qui entreprend l'opération ?
- Ou ? Dans quel endroit ou service s'effectue l'opération ?
- Quand ? Quel est le moment d'exécution de l'opération ?
- Comment ? Quelle es la modalité d'exécution de l'opération ?

Le QCI s'articule autour des questions suivantes :

- L'attribution des autorisations relatives à l'approbation des opérations ;

⁷THIRY-DUBUISSON, Stéphanie. *L'audit*. Paris : Edition La Découverte, 2004, p.57.

- La séparation de tâches incompatibles ;
- Les actions de supervision des opérations ;
- L'impossibilité de réaliser des opérations non autorisées ;
- Les vérifications de l'existence, de l'exactitude et du traitement dans les temps des opérations ;
- La formalisation des opérations réalisées ;
- La conservation et la protection des pièces justificatives.

Après l'examen de toutes ces interrogations l'auditeur doit être en mesure de tirer des conclusions sur la qualité de contrôle interne. Extrait du questionnaire Objectifs du contrôle interne relatif à chaque cycle :

Tableau N°02 : les Différents objectifs des cycles

Achats /fournisseurs	<p>L'analyse du contrôle interne de la fonction achat/fournisseurs doit permettre des'assurer que :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Tous les achats de l'entreprise sont correctement autorisés et comptabilisés ; - Les achats comptabilisés correspondent à des dépenses réelle de l'entreprise ; - Ces dépenses sont faites dans l'intérêt de l'entreprise et conformément à sonobjet ; - Tous les avoirs à obtenir sont enregistrés ; - Toutes les dettes concernant les marchandises et services reçus sont enregistréesdans la bonne période.
Ventes-clients	<p>L'analyse du contrôle interne de la fonction ventes/clients doit permettre des'assurer que :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Tous les produits expédiés et services rendus sont facturés et enregistrés sur labonne période ; - Les prix pratiqués (montant brut, remises, ristournes...) sont dument autorisés - Les créances sont recouvrées avec célérité ; - Tous les risques de pertes sur ventes sont provisionnés.
Stocks	<p>L'analyse du contrôle interne de la fonction stocks doit permettre de s'assurer que :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Tous les stocks de l'entreprise sont comptabilisés ; - Ces stocks sont correctement évalués (valeur brute et valeur nette) ; - Ces stocks sont correctement protégés ; - Les engagements hors bilan concernant les stocks sontcorrectement saisis.

Paie-personnel	<p>L'analyse du contrôle interne de la fonction paie/personnel doit permettre de s'assurer que :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Les personnes figurant sur le livre de paie ont bien droit à leur rémunération ; - Les rémunérations sont correctement calculées ; - Le paiement des rémunérations se fait avec une sécurité suffisante ; - Toutes les charges relatives au personnel sont correctement comptabilisées ; - Les dispositions légales en matière de personnel sont respectées.
Immobilisations	<p>L'analyse du contrôle interne de la fonction immobilisations doit permettre de s'assurer que :</p> <ul style="list-style-type: none"> -Toutes les immobilisations sont correctement autorisées et comptabilisées ; -Tous les immobilisations sont correctement évaluées (valeur brute et valeur nette) ; -La protection des actifs est assurée ; -Les engagements hors bilan concernant les immobilisations sont correctement saisis.
Trésorerie	<p>L'analyse du contrôle interne de la fonction trésorerie doit permettre de s'assurer que :</p> <ul style="list-style-type: none"> -Toutes les recettes sont intégralement et rapidement remises en banque ; -Les effets sont correctement suivis ; -Toutes les recettes sont comptabilisées ; -Tous les règlements émis par l'entreprise sont justifiés, autorisés, transmis à leurs bénéficiaires et comptabilisés.

Source : BERTIN Elisabeth, GODOWSKI Christophe, KHELASSI Rédha, 2013, BERTI Edition, Alger, P604.

2.2.1.4. Evaluation définitive du contrôle interne

En plus des faiblesses de conception découvertes lors de l'évaluation préliminaire, l'auditeur utilise également des tests permanents pour identifier les faiblesses opérationnelles dues à une mauvaise application des forces; il récapitule pour chaque section de travail les constatations effectuées (points faibles de conception et d'application du contrôle interne) dans un document de synthèse, pour déterminer l'impact que peuvent avoir sur la qualité de l'information financière les forces et les faiblesses du système. Ce document de synthèse Complétée par les recommandations nécessaires à l'amélioration des procédures, fait

Généralement l'objet d'un rapport de contrôle interne orienté vers la direction de l'entreprise : c'est l'un des aspects constructifs de la mission de l'auditeur.

A- Le diagramme vertical

Ce diagramme se présente en trois parties : 1^{ère} colonne à gauche : description narrative, on y retrouve les explications difficiles à schématiser 2^e colonne au milieu : numéro de l'opération 3^e colonne à droite : description graphique. Dans cette colonne, nous trouvons une description graphique de l'opération et des informations écrites nécessaires à sa compréhension. Cette forme de diagramme représente verticalement le circuit des documents. Les services sont placés les uns au-dessous des autres et séparés par un trait horizontal. La présentation du circuit du fichier s'effectue par ordre chronologique, c'est-à-dire dès sa création jusqu'à son archivage ou sa destruction.

B- Le diagramme horizontal

Dans le diagramme horizontal, la représentation du circuit de documents est faite également selon l'ordre chronologique, mais la circulation entre les services se fait horizontalement. Étant donné que plusieurs services sont côte à côte, l'image horizontale est plus grande que l'image verticale sur l'impression. Il est nécessaire d'éviter d'utiliser trop de symboles différents sur ce graphique.

Certains auteurs suggèrent de faire une référence. On souligne que certaines explications rendront la tâche plus gênante si elles apparaissent sur le graphique. Cependant, l'utilisation fréquente de ces annotations doit être évitée, car elles réduiront tout intérêt à utiliser la carte.

2.2.1.5. Rapport d'évaluation du contrôle interne

Pour conclure sur l'évaluation du contrôle interne : L'auditeur préparera un rapport d'évaluation mettant en évidence :

- Les constats effectués : Il définit la classification de ces constats en fonction du type d'audit et des résultats attendus. Souvent, en audit interne, les points sensibles, non-conformités mineures et majeures, ne sont pas différenciés et sont tous considérés comme des non-conformités. Toutes les actions correctives ont alors le même niveau de priorité, ce qui présente un intérêt certain si l'entreprise recherche une amélioration rapide du système.
- Les forces et les faiblesses (points sensibles) que l'auditeur a détectées durant sa mission.
- Les risques: Cette évaluation doit être suffisante pour permettre à l'auditeur de concevoir et de mettre en œuvre des procédures d'audit pour examiner la conception du système de contrôle interne l'auditeur doit évaluer si la conception du système de contrôle interne limite adéquatement ces risques.

- Les incidents sur les états financiers: L'auditeur doit évaluer les principaux risques liés à la réalisation des objectifs du projet, notamment celui que les fonds alloués au projet ne soient pas utilisés conformément aux conditions contractuelles applicables, ainsi que le risque d'erreur, d'irrégularité et de fraude dans le financement du projet- pistes de progrès (ou d'amélioration) l'ensemble des recommandations qu'un auditeur définit à travers ses notes des différents constats.

Ce rapport lui servira de base pour établir son programme de contrôle des comptes. La conclusion permet de statuer sur ces différents points. Il est donc primordial qu'elle permette d'avoir une vision synthétique mais néanmoins claire, complète et objective des résultats de l'audit.

2.2.2.L'examen des comptes

Le contrôle des comptes constitue une étape inévitable même si le contrôle interne présente toutes les sécurités nécessaires. L'auditeur devra effectuer des contrôles directs des comptes ainsi que des tests de validation ou substantifs. Ces tests de validation peuvent être regroupés par différentes étapes :

1. **L'examen et l'observation** : L'examen se fait par le contrôle des livres et documents reflétant les opérations financières et les comptes, ainsi que les actifs physiques inscrits, par exemple : contrôle des amortissements, frais de personnel, etc. L'observation est une action qui consiste à suivre un processus de procédure effectué par d'autres dans le but de contrôler.

2. **Les investigations, les confirmations directes et les déclarations de la direction** : Les investigations consistent à rechercher des informations fournies par l'entreprise ou par son environnement externe. Cette recherche se fera par des entretiens oraux avec les responsables et demandes écrites auprès des tiers. Les confirmations directes consistent à demander souvent par écrit certaines informations ou la confirmation des informations à des tiers extérieurs à l'entreprise auditée, C'est ainsi qu'on peut distinguer les deux grandes catégories de confirmations suivantes :

- **Ouverte ou aveugle** : Le commissaire aux comptes demande au tiers de lui indiquer le solde du compte de l'entreprise dans ses livres, Ce procédé sera bientôt utilisé pour confirmer le solde du compte des créanciers de l'entreprise, notamment le solde du compte bancaire de l'entreprise, des fournisseurs, ou des notaires ;

- **Fermée** : Le réviseur indique le montant du compte du tiers, et lui demande de confirmer ce solde. Cette confirmation doit être accompagnée d'informations détaillées pour

-

- prendre effet, et elle peut être positive ou négative ;

- **Positive** : le tiers est incité à répondre quel que soit son attitude à l'égard du relevé adressé par l'entreprise.

- **Négative** : le tiers n'est appelé à répondre dans ce cas que s'il est en désaccord avec les écritures de l'entreprise.

La technique de confirmation de validité directe doit se conformer à certaines règles actuelles concernant les éléments suivant :

-La sélection des comptes à confirmer ;

-La présentation, le contrôle de l'expédition des demandes ;

- L'exploitation des réponses ;

-Le traitement des demandes sans réponse ;

A- La sélection des comptes à confirmer :

Dans certains cas (par exemple, banques, contrôle des engagements), la confirmation peut être exhaustive. Mais généralement, le commissaire aux comptes utilise des techniques de sondage pour déterminer le nombre de tiers à circulariser et comment les choisir.

Les critères de sélection dépendent de la nature de la confirmation demandée et visent dans tous les cas à vérifier qu'il n'y a pas de risque significatif d'erreurs. C'est ainsi que le commissaire aux comptes sélectionnera par exemple les fournisseurs ayant les échanges les plus significatifs avec l'entreprise auditée puisque ces derniers présentent un plus grand risque de non-exhaustivité des enregistrements de la part de l'entreprise auditée de ses dettes. La sélection doit également être basée sur des critères qui conduisent à l'identification et à l'interprétation d'éventuelles anomalies. Par conséquent, les fournisseurs avec des soldes débiteurs importants ou les clients avec des soldes créditeurs importants sont circularisés.

B- La présentation, le contrôle et l'expédition des demandes :

La demande de confirmation fait référence au fait que la demande a été établie postérieurement par l'entreprise à la demande de commissaire aux comptes, et la réponse doit être envoyée directement à l'auditeur. Pour faciliter les opérations, une lettre timbrée adressée à l'auditeur doit être jointe à la demande de confirmation.

C- L'exploitation des réponses et le traitement des demandes sans réponses :

A la réception de la réponse, le commissaire aux comptes doit la diviser en réponses conformes et non conformes. Le rapprochement, plus généralement, est effectué par l'équipe comptable de l'entreprise auditée. Le rôle de l'auditeur se limite à vérifier la cohérence du rapprochement, à vérifier certains montants par sondage, à expliquer les écarts ou à les justifier

(Le cas échéant).

La circulaire n'ayant jamais atteint un taux de réponse de 100 %, les auditeurs doivent utiliser des méthodes alternatives pour traiter les non-réponses, selon la nature du poste concerné, pouvant inclure des documents d'audit, qu'ils soient internes à l'entreprise ou émanant d'un tiers

D-Lettre de confirmation : Lorsque l'auditeur ne dispose plus d'aucun moyen de contrôle, il est obligé de s'appuyer sur des affirmations rédigées par la direction pour confirmer ses déclarations orales, selon RAFFEGEAU et al. (1994). Ces déclarations écrites sont un complément de preuve justifiant les recherches de l'auditeur dans certains domaines et les réponses reçues. Les caractéristiques de la lettre de confirmation montrent le caractère limité que peut avoir l'auditeur pendant l'exercice de sa mission : lorsque l'auditeur ne dispose d'aucun moyen de contrôle, il est donc obligé de s'appuyer sur des affirmations.

- **Les calculs** : l'auditeur est amené à vérifier l'exactitude arithmétique des informations en refaisant le calcul.

- **L'examen analytique** : Connue comme étant « l'examen qui désigne les techniques utilisées pour déterminer le caractère raisonnable des informations contenues dans les comptes. ». Les techniques de l'examen analytique sont utilisées lors de la préparation de la mission pour détecter les informations nécessitant un examen particulier et aussi pour s'assurer de la cohérence des comptes annuels à la fin de l'audit.

- **Analyse, estimation, rapprochement** : Ces techniques visent d'une manière générale à justifier une information à partir de sources différentes. Il s'agit notamment de comparer des informations qui doivent être similaires même si elles apparaissent sur des documents différents. A ce niveau, le commissaire aux comptes peut utiliser un outil très précieux à savoir les schémas de vérification des comptes qui permettent de rapprocher de manière facile les soldes des comptes et ses mouvements, facilitant ainsi à l'auditeur la détection des erreurs.

- **Contrôle documentaire** : Cette technique est certainement la plus connue des méthodes de révision : elle consiste à rapprocher les enregistrements comptables avec les documents qui sont à l'origine de flux.

N'oubliez pas que les documents externes ont toujours une valeur probante plus élevée que les documents émis par l'entreprise, et surtout, les documents purement internes. En effet, les erreurs peuvent être détectées par des tiers et la fraude est plus difficile car elle implique une collusion entre les membres de l'entreprise et des tiers.

2.3.Phase finale

C'est la phase ultime de synthèse. A ce niveau, l'auditeur termine ses travaux et doit effectuer deux grandes tâches. Tout d'abord, il doit faire la synthèse de ses travaux et rédiger le rapport d'audit dans le respect des normes en vigueur.

2.3.1.Travaux de fin de mission

Après avoir procédé au contrôle des comptes, l'auditeur réalise les travaux de fin mission suivant :

A- Un examen d'ensemble des comptes annuels

Cet examen a pour objet de vérifier que les chiffres sont cohérents. Il prend appui sur des procédés d'analyse qui permettent de vérifier la cohérence entre les divers chiffres établis par l'entreprise.

B- Evénement postérieure à la clôture

Le contrôle des comptes se déroule dans les mois qui suivent la date de clôture de l'exercice entre la date de clôture des comptes et la date de signature du rapport, des événements peuvent se produire qui ont une incidence significative sur la situation financière et/ou les résultats de l'entreprise. On distingue généralement :

- **Les évènements qui trouvent leur origine avant la date de clôture** : Qui fournissent des éléments complémentaires pour l'évaluation des comptes, et qui peuvent entraîner des ajustements.
- **Les évènements spécifiques de l'exercice suivant** : Qui pourrait faire l'objet d'une note dans l'annexe.

C- Lettre d'affirmation

La direction confirme par une lettre avoir remis toutes les informations disponibles aux vérificateurs. Cette mesure est destinée à limiter les risques d'éléments volontairement soustraits au contrôle par la direction. C'est un engagement formel que les comptes et information communiqués sont exhaustifs, sincère et exacts.

D-questionnaire de fin de mission

Le questionnaire de fin de mission a pour objectif de permettre à l'auditeur de s'assurer qu'il n'a oublié aucun aspect important de la mission, c'est-à-dire qu'il a rempli toutes les diligences requise par les normes professionnelles, et qu'il n'existe pas de points en suspens qui ferait obstacle à la mission du rapport. Il doit être signé en même temps et remis au directeur de mission au même moment que la note de synthèse et les projets de rapports.

E- Note de synthèse

Les éléments significatifs de la mission et les options prises peuvent être résumés dans la note de synthèse. Cette note doit comprendre au minimum :

- **La description des événements importants** : ayant marqué l'activité de l'entreprise (nouveaux produits, nouvelle usine). Si ces événements ont déjà été décrits dans MSA, une simple référence à ces documents sera suffisante ;
- **La description des problèmes rencontrés et des solutions adoptées** : cette partie peut consister à une photocopie des feuilles de synthèse de chaque section du dossier. Il est important que cette section soit très claire, car c'est elle qui justifie, en grande partie, l'opinion émise et qui évite les prises de position contradictoires d'année en année ;
- **La liste des points en suspens** : qui doivent être réglés avant d'émettre le rapport ;
 - **Une conclusion générale.**

2.3.2. Rapport d'audit

Le produit final du travail d'audit consiste en un document d'une ou deux pages, ce document est appelé le " rapport d'audit " qui exprime l'opinion de l'auditeur sur les comptes annuels. Le contenu des rapports d'audit fait l'objet d'une définition précise. En raison de leurs conséquences potentielles, les différentes formes de l'opinion formulée dans le rapport sont en effet définies par la NEP 700 « Rapport du CAC sur les comptes annuels et consolidés ».

Outre le rapport d'audit (opinion), les problèmes rencontrés lors du contrôle des comptes peuvent faire l'objet d'un rapport de recommandation sur le contrôle interne. Il est nécessaire de mentionner le rapport spécial de la convention entre la société et ses dirigeants.

➤ **La certification sans réserve** : que les comptes annuels sont réguliers et sincères et qu'ils donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la personne ou de l'entité à la fin de cet exercice ou, pour les comptes consolidés, du patrimoine, de la situation financière ainsi que du résultat de l'ensemble constitué du groupe de personnes et entités comprises dans la consolidation.

Cette opinion sera émise lorsque l'audit des comptes mis en œuvre par le commissaire aux comptes, lui a permis d'obtenir l'assurance élevée que les comptes, pris dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives.

➤ **La certification avec réserve** : Cette situation a deux cas possibles :

- **Réserve(s) pour désaccord** : Lorsque le commissaire aux comptes a identifié au cours de son audit des comptes des anomalies significatives et que celles-ci n'ont pas été corrigées ;

- **Réserve(s) pour limitation** : Lorsque le commissaire aux comptes n'a pas pu mettre Œuvre toutes les procédures d'audit nécessaires pour fonder son opinion sur les comptes Cette formulation intervient dans les deux cas :

- Lorsque les incidences sur les comptes des limitations aux travaux du commissaire aux comptes sont clairement circonscrites ;
- Et que la formulation de la réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.

➤ **Refus de certifier** : ce cas de figure intervient :

Pour les mêmes motifs qu'une certification avec réserve(s) (désaccord ou limitation) à la différence que :

- Les incidences sur les comptes des anomalies significatives ne peuvent pas être clairement circonscrites ;
- Et que la formulation d'une réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.

Pour incertitudes lorsque le commissaire aux comptes est dans l'impossibilité d'exprimer une opinion en raison de multiples incertitudes dont les incidences sur les comptes ne peut être clairement circonscrite.

CONCLUSION :

Depuis son émergence, la mission de l'audit ne cesse pas de se développer en passant de l'approche par les sorties (vérifications exhaustive des transactions et enregistrement comptables) vers l'approche par les risques (définition des domaines où les contrôles seront approfondis et identification des cycles significatifs).

Nous avons conclu pour que l'auditeur garantisse la réussite de sa mission, il doit la programmer, la planifier et l'organiser afin d'aboutir à des conclusions cohérentes et pertinentes. C'est sur la base de ces conclusions que l'auditeur émet des recommandations et élabore des plans d'action.

Nous avons abordé dans ce deuxième chapitre l'aspect théorique de l'audit comptable et financier, le commissaire aux comptes et la démarche de l'auditeur financier et comptable

Le chapitre suivant sera consacré au déroulement de cette mission sous l'aspect pratique afin de rendre notre étude plus réelle et concrète.

CHAPITRE III

CAS PRATIQUE

CAS D'UNE ENTREPRISE

PUBLIQUE EPE/SPA

Introduction :

Dans le cadre de la réalisation de sa mission légale d'audit, le commissaire aux comptes Mr KECHAD Ismail a procédé dans un cadre réglementé à la vérification plus au moins approfondie des états financiers de l'entreprise. La certification des comptes par le CAC ne doit pas se faire d'une manière aléatoire, elle est réalisée suivant un planning préalablement établi et validé par le conseil d'administration de l'EPE/SPA.

L'étude de notre cas, permettre au mieux, comprendre la démarche du commissaire aux comptes et ses choix de méthodes pour chaque poste du bilan.

Dans ce chapitre, nous aborderons de manière détaillée la démarche adoptée par le CAC pour la certification des comptes annuels d'une EPE/SPA. Notre attention se portera particulièrement sur le choix des méthodes et la démarche du CAC dans la réalisation de sa mission d'audit légale.

Nous présenterons un cas d'une entreprise choisi parmi plusieurs entreprises traités au niveau du cabinet pour enrichir la partie théorique, en reprenant loyalement la démarche du commissaire aux comptes pour la certification des comptes de cette entreprise.

SECTION 01 : Présentation du cabinet et de l'entreprise étudiée

Pour mener à bien l'étude de notre cas, nous avons effectué notre travail au sein du cabinet KCC KECHAD Ismail. Dans cette section, nous présenterons ce cabinet d'audit, son organisation, et les services qu'il offre.

Cette présentation permettra de comprendre le cadre dans lequel nos missions ont été réalisées, ainsi que les ressources et expertises mises à notre disposition.

1.1. Présentation du cabinet d'accueil :

Le cabinet KCC KECHAD Ismail, est un cabinet de commissariat aux comptes et de comptabilité agréé en 2006 et installé en 2007. Son siège actuel est basé au boulevard Khoudja Khaled, Bouaziz, Tizi Ouzou.

Il est spécialisé dans l'audit et commissariat aux comptes, et offre une gamme de services incluant la tenue de la comptabilité et gestion de la paie, l'organisation et la mise en place de procédures de gestion, le montage financier des dossiers de crédit bancaire, Consulting, assistance et organisation comptable, ainsi que le contrôle et l'audit comptable.

Il est aussi consultant auprès de deux grands bureaux d'expertises ACG TAZDIAT et CETIC. Mais aussi, il assure la formation aux cadres des entreprises publiques et privées, les techniques

de gestion, la comptabilité et finance, les ressources humaines, la droit de douane, le commerce et forces de vente, le code de marchés public et toutes autres programme de formation dans les domaines gestion, comptabilité, finances, droit des affaires et commerces. Le cabinet comprend un personnel qualifié, dont l'organisation est schématisée ci-dessous.

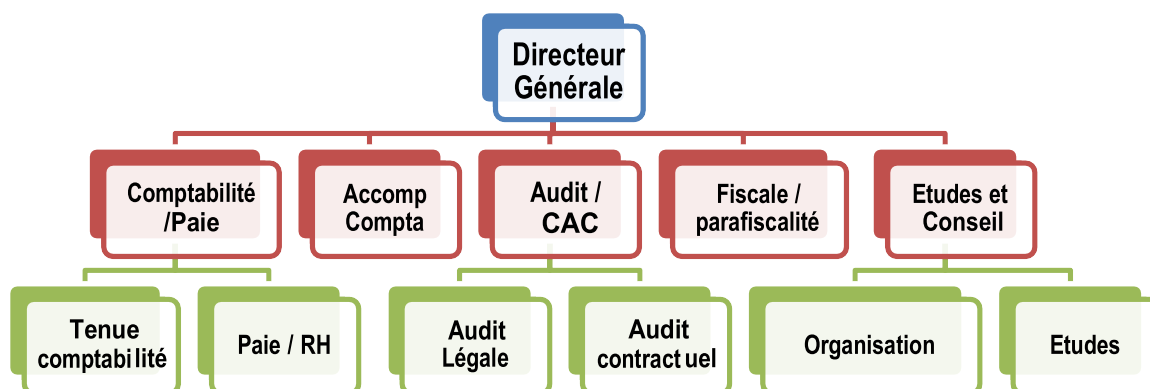


Schéma N°1 : l'organigramme du cabinet comptable KCC

Le cabinet KCC, gère un portefeuille diversifié de clients, allant des PME aux grandes entreprises nationales tout en assurant la transparence, l'intégrité et la qualité des prestations fournées à ses clients. Les missions légale d'audit fait partie des taches assurées par le cabinet KCC

Nous avons choisi pour notre étude, une entreprise publique, qui, pour des raisons de la qualité des états financiers et de l'ampleur des travaux réalisées pour la certification de ces comptes, elle est considérée comme la plus favorisé pour conclure les travaux et recherches effectués durant notre stage au niveau du cabinet KCC.

NB : Pour des raisons éthiques, de secret professionnel et par respect de la confidentialité, portera donc le nom de l'entreprise étudiée le nom de « EPE/SPA » dans ce mémoire.

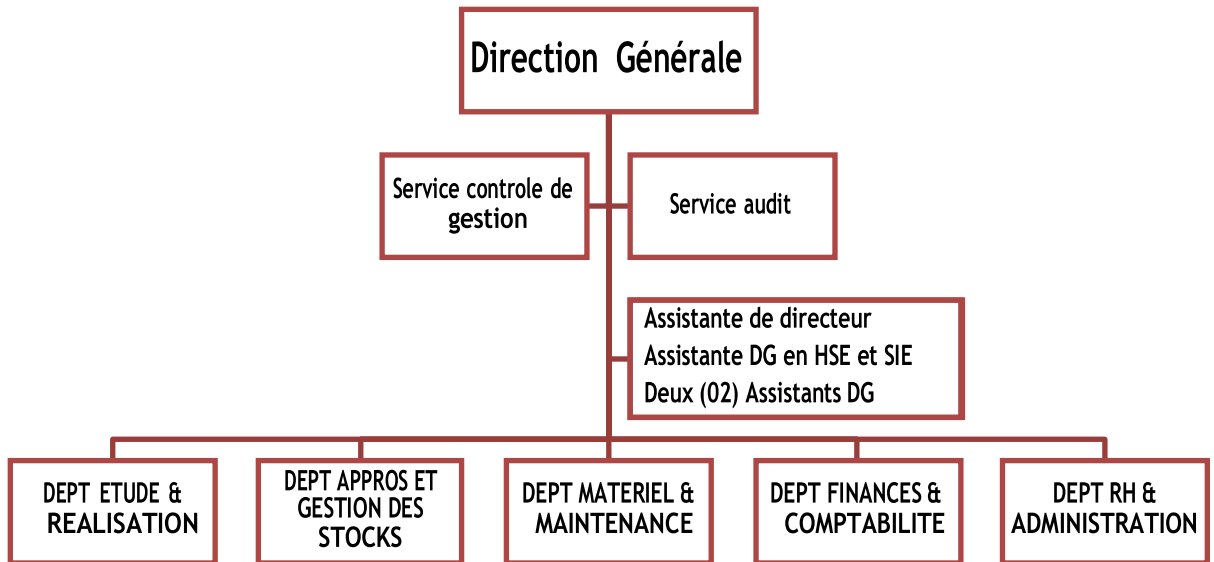
1.2. Étude générale de l'entreprise EPE/SPA :

Le commissaire aux comptes devra, avant d'exprimer une opinion sur les comptes de l'exercice, effectué certains contrôles. Suivant une démarche légale, le CAC réalisera des contrôles quinous allons exposés dans ce mémoire.

1.2.1. L'organigramme de l'EPE/SPA : L'organigramme validé par le CA est présenté comme suit :

Schéma N°2 : Organigramme.

L'organigramme validé par le CA est présenté comme suit :



Suivant l'organigramme actuel, l'entreprise est structurée autour de 05 départements ce qui alourdit la prise de décision et coordination entre les intervenants sur les différents projets. La réorganisation autour de trois (03) directions est plus efficace pour réduire le temps de décision et de faciliter les relations avec les structures opérationnelles et logistiques.

1.2.2. Structure du personnel :

Les moyens humains de l'entreprise au 31/12/2022, tel que présenté dans le rapport de gestion 2022 sont ventilés comme suit :

	Cadres	Maitrise	exécution	Total
Nombre	29	20	123	172
Taux	17%	12%	71%	100%

Le taux d'encadrement est de 16.87% représentant 01 cadre pour 5 personnes maîtrise et exécutant. Hors la lecture du rapport social de 2022 fait ressortir 07 cadres techniques et 22 administrations représentant 75.80% des cadres.

Cette situation indique le manque d'encadrement technique qui est important pour assurer le bon fonctionnement des projets et donne plus de points pour les soumissions.

Suivant le rapport social, l'effectif de l'entreprise en 2022 est ventilé par activité comme suit :

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

	Effectif de Soutien Technique	cadres de Soutien Administratif et Financier	Agents de maîtrise et d'exécution de Soutien	Effectif de Production*	Effectif de Sécurité	Total
Nombre	15	27	30	65	35	172
Taux	8.72	15.70	17.44	37.79	20.35	100

A noter que l'effectif de production est constitué de conducteur d'engin, manoeuvrier, chauffeur poids lourd... etc

Par contre la répartition par type de relation est présentée comme suit :

	Cadre Dirigeant			Cadre Supérieur			Cadre			Maîtrise			Exécution			TOTAL		
	CDI	CDD	T	CDI	CDD	T	CDI	CDD	T	CDI	CDD	T	CDI	CDD	T	CDI	CDD	T
Nombre	00	01	01	00	06	06	00	22	22	00	20	20	04	119	123	04	168	172
Taux	00	0.58	0.58	00	3.49	3.49	00	12.79	12.79	00	11.63	11.63	02	69.18	71.18	02	97.67	100

La nature de l'activité de l'entreprise ne permet pas la permanisation de l'effectif de l'entreprise. Cette situation est plus avantageuse par sa flexibilité et la mobilité de son personnel mais il présente des risques de conflit social et des départs du personnel de chantier (refus de renouvellement et/ou rupture de relation fréquent).

Concernant la rémunération du personnel, les ratios de gestion indiqués dans le tableau suivant sont présentés comme suit :

	Ex 2018	Ex 2019	Ex 2020	Ex 2021	Ex 2022
Effectif	233	242	240	219	172
Productivité (CA/Effectif)	2 253 934,63	2 096 096,45	1 129 849,60	1 536 124,85	1 172 627,53
Rendement (Rémunération / CA)	30,24%	31,91%	53,62%	37,28%	51,89%
Rémunération / VA	71,87%	152,04%	1422,04%	282,58%	631,12%

A travers ces données chiffrées, les salaires représentent plus ½ du chiffre d'affaires et plus de 6 fois de la valeur ajoutée ce qui signifie que le plan de charge actuelle ne couvre pas la masse salariale.

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Section 02 : présentation des états financiers de l'EPE/SPA

Avant d'entamer la certification des états financiers de la société, il y a lieu d'apprécier la qualité des comptes tels qu'ils figurent sur les documents comptables de synthèse à la fin des exercices 2021 et 2022.

Lors de l'exploitation de ces comptes, il est relevé à l'évidence qu'ils comportent des opérations fictives et des soldes anormaux à l'instar des comptes de dettes qui ne reflètent pas la réalité et des comptes TVA ne représentent pas le solde réel. De même que l'existence de comptes de trésorerie avec des soldes débiteurs très importants.

En raison de cette situation, une opération d'assainissement est portée en 2023 sur certains soldes.

2.1. BILAN COMPTABLE 2021 - 2022 : BILAN (ACTIF)

LIBELLE	EX 2021	EX 2022
ACTIFS NON COURANTS		
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif		
Immobilisations incorporelles	1 636 500,00	1 636 500,00
Immobilisations corporelles		
Terrains	727 400 000,00	727 400 000,00
Bâtiments	28 597 147,19	30 102 147,19
Autres immobilisations corporelles	907 580 599,57	1 195 532 894,71
Immobilisations en concession		
Immobilisations encours	35 202 761,71	11 340 881,71
Immobilisations financières		
Titres mis en équivalence		
Autres participations et créances rattachées		
Autres titres immobilisés		
Prêts et autres actifs financiers non courants		
Dépôts et cautionnement versés	53 287 918,97	19 122 417,10
Impôts différés actif	123 860 034,43	146 801 140,78
TOTAL ACTIF NON COURANT BRUT	1 877 564 961,87	2 131 935 981,49
Dotation aux amortissements	-525 936 518,00	-547 188 168,32
Perte de Valeurs	-38 390 970,62	-11 750 528,97
TOTAL ACTIF NON COURANT NET	1 313 237 473,25	1 572 997 284,20
ACTIF COURANT		
Stocks et encours	63 724 397,49	49 519 971,53
Créances et emplois assimilés		
Clients	342 287 581,24	387 135 981,51
Perte de valeurs sur créances clients	-46 127 656,64	-37 925 116,71
Autres débiteurs	44 423 957,60	26 886 510,52
Impôts et assimilés	26 179 928,60	9 800 143,98
Autres créances et emplois assimilés		
Disponibilités et assimilés		
Placements et autres actifs financiers courants		
Trésorerie	11 684 337,75	3 365 298,85
TOTAL ACTIF COURANT	442 172 546,04	438 782 789,68
TOTAL GENERAL ACTIF NET	1 755 410 019,29	2 011 780 073,88

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

BILAN (PASSIF)

LIBELLE	EX 2021	EX 2022
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	27 840 000,00	27 840 000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)	350 226 528,11	350 226 528,11
Ecart de réévaluation	224 748 586,69	500 709 183,95
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net du groupe (1)	-132 197 788,41	-145 464 167,42
Autres capitaux propres - Report à nouveau	-413 450 762,82	-556 182 711,23
a société consolidant (1)Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	57 166 563,57	177 128 833,41
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	1 068 920 222,43	1 068 920 222,43
Impôts (différés et provisionnés)	2 132 522,44	65 176 955,32
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	19 915 911,00	21 009 712,06
TOTAL II	1 090 968 655,87	1 155 106 889,81
PASSIFS COURANTS :		
Fournisseurs et comptes rattachés	295 754 949,40	329 970 443,95
Impôts	143 999 804,74	142 404 060,41
Autres dettes	57 489 185,44	65 954 597,64
Trésorerie passif	110 030 860,27	141 215 248,66
TOTAL III	607 274 799,85	679 544 350,66
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	1 755 410 019,29	2 011 780 073,88

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

LIBELLE	EX 2021	EX 2022
Ventes et produits annexes	312 751 512,35	208 858 027,75
Variation stocks produits finis et en cours	23 598 090,00	-7 166 093,10
Production immobilisée	61 740,00	0,00
Subventions d'exploitation		
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE	336 411 342,35	201 691 934,65
Achats consommés	-221 625 180,84	-94 587 166,85
Services extérieurs et autres consommations	-70 407 070,69	-90 523 263,64
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE	-292 032 251,53	-185 110 430,49
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	44 379 090,82	16 581 504,16
Charges de personnel	-125 405 440,50	-104 649 433,65
Impôts, taxes et versements assimilés	-7 149 415,89	-4 229 067,97
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	-88 175 765,57	-92 296 997,46
Autres produits opérationnels	4 110 497,93	14 723 586,61
Autres charges opérationnelles	-6 420 819,41	-5 067 580,44
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	-31 429 866,55	-36 923 747,19
Reprise sur pertes de valeur et provisions	7 692 708,77	37 267 801,67
V- RESULTAT OPERATIONNEL	-114 223 244,83	-82 296 936,81

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Produits financiers		
Charges financières	-18 300 053,63	-23 053 904,08
VI-RESULTAT FINANCIER	-18 300 053,63	-23 053 904,08
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)	-132 523 298,46	-105 350 840,89
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	325 510,05	-40 113 326,53
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	348 214 549,05	253 683 322,93
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	-480 412 337,46	-399 147 490,35
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	-132 197 788,41	-145 464 167,42
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE		
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	-132 197 788,41	-145 464 167,42

TABLEAU DE FLUX DE TRESORERIE

LIBELLE	EX 2021	EX 2022
Flux de trésorerie provenant des activités opérât		
Encaissements reçus des clients	443 614 169,28	236 569 850,89
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel	-365 399 663,66	-286 414 891,40
Intérêts et autres frais financiers payés	-19 452 567,44	-23 979 982,51
Impôts sur les résultats payés	-10 000,00	-10 000,00
Opérations en attente de classement (47) !		
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires	58 751 938,18	-73 835 023,02
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires	-2 340 940,79	-301 533,63
Flux de trésorerie net provenant des activités opérât	56 410 997,39	-74 136 556,65
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investi		
Décaisse / acquisitions d'immobile corps ou incorpore	-6 525 130,83	467 627,49
Encaissements sur cessions d'immobile ou incorpore		
Décaissements sur acquisitions d'immobiles financières	-2 188 194,02	-3 425 068,00
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières	6 772 042,51	37 590 569,87
Intérêts encaissés sur placements financiers		
Dividendes et quote-part de résultats reçus		
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investi	-1 941 282,34	34 633 129,36

Flux de trésorerie provenant des activités de finance		
Encaissements suite à l'émission d'actions		
Dividendes et autres distributions effectuées		
Encaissements provenant d'emprunts		
Rembours d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		
	-1 090 600,09	
Flux de trésorerie net provenant activités de finance		
	-1 090 600,09	
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi liquidités		
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		
	53 379 114,96	-39 503 427,29
Trésorerie ou équivalent de trésorerie début période		
	-151 725 637,48	-98 346 522,52
Trésorerie ou équivalent de trésorerie fin période		
	-98 346 522,52	-137 849 949,81
Variation de la trésorerie de la période		
	53 379 114,96	-39 503 427,29
Rapprochement avec le résultat comptable		
	185 576 903,37	105 960 740,13

❖ **Observation :**

Les travaux d'assainissement sont réalisés sur la base de l'analyse des comptes présentés par la comptabilité au 31/12/2022.

Ces analyses ont permis d'aboutir aux constats et remarques portés dans ce rapport.

Les écritures comptables d'assainissements proposés dans ce présent rapport sont soumises à l'approbation de conseil d'administration collectivement ou solde par solde.

Le commissaire aux comptes donne son avis sur chaque écriture passée en assainissement.

Les écritures de régularisation et d'assainissement sont passées dans un journal d'assainissement en comptabilité de 2023.

En application de la procédure pratique de détermination du seuil significatif des erreurs, les valeurs d'actif et passif proposés à l'assainissement, sont enregistré en charges et produits dès-lors que les montant ne dépassent les 10% du chiffre d'affaires de 2022.

L'analyse des variations entre (N-1) et (N) on permet d'effectuer l'analyse suivant :

2.2. Analyse des postes du bilan au 31/12/2022 avant les régularisations:

La mission consiste à retraiter les soldes des comptes arrêtés au 31/12/2022. La

lecture du bilan 2022 fait ressortir les points que nous jugeons suspects et que leur analyse et retraitements est nécessaire pour garantir des états financiers fiables au 31/12/2023.

Ces anomalies sont présentées dans les postes ci-dessous :

2.2.1. Poste d'Actif :

2.2.1.1. Les immobilisations incorporelles et corporelles :

Le solde du compte immobilisation affiche un total de 1 955 191 841,90 DA avec trois (03) opérations de réévaluation de 2019, 2021 et 2022.

Les vérifications effectuées sont d'ordre comptable basées sur l'exploitation des balances, des fichiers d'investissement et des états d'inventaire. Le résultat de ces travaux fait apparaître les points suivants :

- ✓ Le fichier des investissements : des chevauchements entre les comptes comptables et les totaux des codes comptables du fichier, ce ci, est expliqué par des erreurs de codification des comptes dans le fichier.

Des régularisations ont été opérées sur le fichier suivant leur appellation et rubrique comptable.

- ✓ Le compte d'amortissement utilisé dans le fichier n'a pas de relation avec la nature des immobilisations.

Des dotations constatées dans des comptes d'amortissement qui n'ont pas de relation avec les comptes d'immobilisation.

Une révision du fichier des immobilisations est réalisée avec insertion des valeurs réévaluées par rubrique.

Le rapprochement physico-comptable des immobilisations est réalisé

en quantité. A noter : en 2022 aucun écart entre le comptable et le

physique n'est constaté

NB : Le solde du compte immobilisations encours affiche un solde 11 340 881,71 DA. Il est antérieur à 2022.

L'analyse de ce poste fait ressortir qu'il s'agit des travaux de réalisation du nouveau bloc administratif. Ces charges sont ventilées comme suit :

ANNEE	MONTANT	TAUX
2012	1 286 592,62	11,34%
2013	3 325 676,87	29,32%
2014	648 429,26	5,72%
2015	706 823,43	6,23%
2016	2 001 975,02	17,65%
2017	969 153,54	8,55%
2018	137 745,00	1,21%
2019	52 745,00	0,47%
2020	918 792,92	8,10%
2021	1 292 948,05	11,40%
TOTAL	11 340 881,71	100,00%

Le terrain utilisé pour implanter le siège de l'entreprise appartenant à la DTP de Blida.

En absence d'un acte de propriété ou de contrat de location, ces charges sont transférées au compte immobilisations corporels (Bâtiment – Bloc Administration) suivant le principe de prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique indiquée par la Loi n°07-11 du 25/10/2007 portant SCF, en particulier les règles d'évaluation des immobilisations corporelles points 121-1 et 121.3 de l'Arrêté du 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes.

2.2.1.2. Les Immobilisations Financières

- ✓ Le compte « 275550 - Consignations Versées sur Emballages » affiche un solde de 47 500,00 DA représentant la valeur des bouteilles de gaz butanes de 2014 et 2020.
- ✓ Le compte « 275560 - Cautionnements sur marche » pour un solde de 19 074 917,10 DA. Cette rubrique est analysée mais non répartie par marché.

L'analyse de ce compte fait apparaître des cautions plus de 10 ans

Un délai de dix (10) jours est accordé au bénéficiaire pour formuler ses réserves, passé ce délai les conditions sont tacitement acceptées et le garant procède à l'émission de l'acte de garantie (Instruction Banque d'Algérie N°05/94 article 07).

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

L'analyse de ce poste par âge fait ressortir les soldes suivants :

MAITRE D'OUVRAGE	Plus de 10 Ans	10 à 05 Ans	05 à 01 An	01 An	TOTAL
APC BENI MERED		75 348,00			75 348,00
APC BOUINAN	2 361 314,47	525 696,21	69 000,75		2 956 011,43
APC BOURKIKA		667 309,50			667 309,50
APC BOURKIKA (S)		133 461,90			133 461,90
APC CHIFFA			915 917,42		915 917,42
CONSERVATION DES FORETS			1 976 221,04		1 976 221,04
DAL BLIDA	90 163,13				90 163,13
DIRECTION ENVIRONNEMENT		304 469,10			304 469,10
DJS BLIDA	360 547,20				360 547,20
DLEP BLIDA	199 134,00				199 134,00
DTP ALGER				2 185 111,92	2 185 111,92
DTP BLIDA		1 264 828,50			1 264 828,50
DTP BLIDA			5 240 530,93		5 240 530,93
DTP TIPASA	2 054 894,40	650 968,63			2 705 863,03
TOTAL	5 066 053,20	3 622 081,84	8 201 670,14	2 185 111,92	19 074 917,10

L'entretien avec la banque, fait ressortir que les cautions plus de 10 ans peuvent être restitués par une simple lettre au tribunal.

Donc l'assainissement de ce poste ne peut se faire pour des raisons juridiques malgré leurs prescriptions.

2.2.2. Les Stocks

Les stocks sont confirmés par l'inventaire physique établis par la commission d'inventaire.

Par contre le solde du compte « 371000- Stocks à l'extérieur de matières Premières » affiche un solde de 1 533 234,20 DA.

Son analyse fait apparaître des soldes de 2019 et plus.

Les investigations sont nécessaires pour réceptionner ces achats afin de soldé ce compte.

Les stocks à l'extérieur sont présentés dans le tableau suivant :

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Date	Fournisseurs	Libellé	Montant	OBS
31/12/2010	SARL MESSAOUDI	72 M ³ T.V. NON LIVREES AU 31/12/2013	14 400,00	NON REGLE
31/12/2012	EURL ETP SEGHOUANE	66,56 T T.V.C STERILE NON LIVREES AU 31/12/2013	15 974,40	NON REGLE
31/12/2013	SARL BALLAST	883 M ³ T.V.O NON LIVREES AU 31/12/2013	353 200,00	REGLE
31/12/2014	SARL TITTERIE	696,20 TONNES TVC 0/31 NON LIVREES AU 31/12/2014.	114 077,00	REGLE
31/12/2014	SARL SCM MESSAOUDI	1168 M3 TVO NON LIVREES AU 31/12/2014	508 800,00	NON REGLE
31/12/2015	CARRIERE EURL EL-OUANCHARISS	365,12 TONNES GRAVIER 3/8 NON LIVREES AU 31/12/2015	124 140,80	REGLE + AVANCE 3 300,00 DA
31/12/2015	SARL MINES DES BRAZES	31,56 TONNES GRAVIER 8/15 NON LIVREES AU 31/12/2015	23 670,00	REGLE
31/12/2015	SARL MINES DES BRAZES	580 TONNES TVC NON LIVREES AU 31/12/2015.	145 000,00	REGLE RESTE 130 794,30
31/12/2016	SARL TITTERIE	828,22 TONNES GRAVIER 0/40 NON LIVREES AU 31/12/2016	182 208,40	REGLE
		Total	1 481 470,60	

Les stocks à l'extérieur sont soldés par :

- Les factures non livrées et payées, sont régularisées par charge
- Les factures non livrées et non payées, sont comptabilisées en annulation de la dette fournisseur.

Au total, en passe en charge un montant de **942 296,20 DA** et en annule le compte fournisseur pour un montant de **539 174,40 DA**.

Le solde au 31/12/2023 est d'une valeur de 76 683.60 DA ventilé comme suit :

DAT	LIBELLE	FOURNISSEUR	MONTANT
31/12/2019	27,88 TONNES GRAVIER 8/15	SARL EL HASSA	17 285,60
31/12/2019	5,96 TONNES GRAVIER 0/40	SARL SAMBA	3 278,00
31/12/2022	FACT N° 0001	BENCHERIF BRAHIM	31 200,00
31/01/2023	FC 1127/2022 DU 28/12/2022	BOUGUERNINE BATIM	53 720,00
31/08/2023	FACT N°0001/23 - BDN° 4105P	BENCHERIF BRAHIM	-28 800,00
		SOLDE AU 31/12/2023	76 683,60

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Ce solde fera objet de restitution et de régularisation en 2024.

2.2.3. Les Créances Clients

Les créances clients au 31/12/2022 affichent un solde brut de 390 531 011.51 DA ventilé comme suit :

COMPTE	LIBELLE	SOLDE 2022	En %
411100	CLIENTS	81 582 166,33	20,89%
411451	CLIENTS INTRA-GROUPE	145 069	37,15%
		103,09	
412100	CLIENTS RETENUE DE GARANTIE	5 268 862,47	1,35%
	CLIENTS - RETENUES DE GARANTIE		
412451	INTRA-GROUPE	11 892 199,02	3,05%
416100	CREANCES DOUTEUSES	138 459	35,45%
		312,62	
416200	CREANCES DOUTEUSES SUR RG	4 864 337,38	1,25%
418000	CLIENTS -FACTURES A ETABLIR	3 395 030,00	0,87%
	TOTAL GENERAL	390 531 011,51	100,00%

L'analyse de ces postes d'actif fait apparaître les points suivants :

- Les créances plus de 10 ans de l'ordre de 14 878 902,89 DA soit 3.81% du total des créances clients. Par contre les créances de 05 à 10 ans sont de l'ordre de 29 675 677,80 DA soit 7.60% des créances.

La mission d'assainissement donne une grande importance à ces créances.

CLIENT	Plus de 10Ans	10 à 05 Ans	05 à 01 An	01 An	Total Client	En %
MITIDJA HADAIK		3 147 290,00	78 934 986,71		82 082 276,71	21,02%
ETTR OUARGLA			15 665 757,59	44 033 206,47	59 698 964,06	15,29%
EPTP GHARDAIA			4 675 282,30	32 174 778,52	36 850 060,82	9,44%
DTP BLIDA	1 284 192,00			24 403 656,93	25 687 848,93	6,58%
CET BLIDA		765 424,99	892 048,16	22 668 175,60	24 325 648,75	6,23%
EVSM			18 439 732,40	4 873 720,23	23 313 452,63	5,97%
ENGOA				16 837 729,86	16 837 729,86	4,31%
SNC SIAM		13 250 859,00			13 250 859,00	3,39%
APC BOUARFA	3 273 572,25	<u>1 229 553,00</u>		8 360 736,00	12 863 861,25	3,29%
AMENHYD			4 916 971,21	7 429 983,56	12 346 954,77	3,16%
SAPTA ALGER		417 536,52	10 595 301,35		11 012 837,87	2,82%
DTP TIPASA	877 500,00	9 595 872,00			10 473 372,00	2,68%
APC BLIDA	3 095 049,56		2 329 318,05	3 593 663,70	9 018 031,31	2,31%
EPTR ORAN				7 180 373,61	7 180 373,61	1,84%
APC CHIFFA		<u>224 640,00</u>		5 835 462,50	6 060 102,50	1,55%
ETP LOUIFI		394 098,12		5 025 424,03	5 419 522,15	1,39%
FATHI						
ECOTRAB BAB	2 648 250,00			1 746 705,87	4 394 955,87	1,13%
ELOUED						
EPTP BECHAR			3 462 900,00		3 462 900,00	0,89%
SONATRO ALGER			3 182 536,00		3 182 536,00	0,81%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

ETRACOB HAMMAM ET MESSAOU DI BELKACE M DAL BLIDA OVO ZACCAR EURL NADIR LILNOUR CHABANE BRAHIM EPTRC BLIDA SNTP DTP ALGER COSIDER ALREM HAZZI MOHAMED APC EL AFFROUN EPIC MITIDJA INARA	2 419 056,00			355 089,78	2 774 145,78	0,71%
			2 734 708,00		2 734 708,00	0,70%
			2 679 880,00		2 679 880,00	0,69%
			2 626 992,51		2 626 992,51	0,67%
				2 545 146,88	2 545 146,88	0,65%
			1 765 596,00		1 765 596,00	0,45%
			1 190 000,00		1 190 000,00	0,30%
				1 074 877,38	1 074 877,38	0,28%
			825 000,00		825 000,00	0,21%
	758 164,38				758 164,38	0,19%
			753 266,00		753 266,00	0,19%
	423 259,20	<u>201 124,17</u>			624 383,37	0,16%
			312 256,00	262 021,34	574 277,34	0,15%
CLIENT	Plus de 10 Ans	10 à 05 Ans	05 à 01 An	01 An	Total Client	En %
APC OULED YAICH APC BENI MERED ENROS APC MOUZAIA EGUVA APC BOUINAN BOUKHEL EF KHEDIDJ A KADI MAHFOUD LAMRAO UI MOHAM ED GUETTAR TAIEB	99 859,50	<u>449 280,00</u>			449 280,00	0,12%
				440 895,00	440 895,00	0,11%
				433 402,85	433 402,85	0,11%
			399 840,00		399 840,00	0,10%
				225 724,67	225 724,67	0,06%
					99 859,50	0,03%
			67 754,14		67 754,14	0,02%
				17 221,04	17 221,04	0,00%
			7 259,00		7 259,00	0,00%
				1 049,58	1 049,58	0,00%
Total / Age	<u>14 878 902,89</u>	29 675 677,80	156 457 385,42	189 519 045,40	390 531 011,51	100,00%
En %	3,81%	7,60%	40,06%	48,53%	100,00%	

Les créances de l'entreprise sont maîtrisées à l'exception de quelques créances nécessitent une approche technique pour identifier les anomalies bloquant leur recouvrement.

Suivant les recommandations du commissaire aux comptes et des exigences du conseil d'administration, les créances concernées par l'assainissement sont :

- La totalité des créances plus de 10 ans pour un montant de 14 878 902.89 DA

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

- Les créances APC plus de 05 ans pour un total en TTC de 2

104 597,17 DA Etat des créances par âge est présenté dans le

tableau suivant :

CLIENT	Plus de 10 Ans	10 à 05 Ans	05 à 01 An	01 An	Total Client
411100 - CLIENTS			7 171 535,00	74 410 631,33	81 582 166,33
411451 - CLIENTS INTRA-GROUPE			39 170 814,46	105 898 288,63	145 069 103,09
412100 - CLIENTS RETENUES DE GARANTIE			3 688 078,82	1 580 783,65	5 268 862,47
412451 - CLIENTS RETENUES DE GARANTIE INTRA GROUPE			4 262 857,83	7 629 341,79	11 892 199,62
416100 - CLIENTS	12 864 985,65	28 291 592,12	97 302 734,85		138 459 312,62
416200 - CLIENTS RETENUES DE GARANTIE	2 013 917,24	1 384 085,68	1 466 334,46		4 864 337,38
418000 - FACTURES A ETABLIR			3 395 030,00		3 395 030,00
Total / Age	14 878 902,89	29 675 677,80	156 457 385,42	189 519 045,40	390 531 011,51
A assainir	14 878 902,89	2 104 597,17			
Reste en solde	0.00	27 571 080,63			

Le détail des créances en proposés à l'assainissement sont comme suit

COM PTE	DATE	CLIENT	LIBELLE	TTC	HT	TVA	TAP REFAC	P VALEUR
CREANCES PLUS DE 10 ANS								
	31/10/2009	DTP BLIDA	FACTURE N° 105	585 000,00	500 000,00	85 000,00	7 500,00	491 596,64
	31/07/2010		FACTURE N° 21	699 192,00	597 600,00	101 592,00	8 964,00	587 556,30
			Total	1 284 192,00	1 097 600,00	186 592,00	16 464,00	1 079 152,94
	28/02/2011	C107 APC BOUFARIK	SITUATION N°02	3 273 572,25	2 797 925,00	475 647,25	41 968,88	2 750 901,05
			SOLDE	3 273 572,25	2 797 925,00	475 647,25	41 968,88	2 750 901,05
	30/06/2011	C146 DTP TIPASA	FACTURE N°36	877 500,00	750 000,00	127 500,00	11 250,00	737 394,96
				877 500,00	750 000,00	127 500,00	11 250,00	737 394,96
COM PTE	DATE	CLIENT	LIBELLE	TTC	HT	TVA	TAP REFAC	P VALEUR
	30/04/2009	RG105 APC BLIDA	SITUATION N°01 RG	397 800,00	340 000,00	57 800,00		334 285,71
	30/11/2010	RG105 APC BLIDA	FACTURE N°56	2 340 000,00	2 000 000,00	340 000,00	30 000,00	1 966 386,55
	30/04/2010	RG105 APC BLIDA	SITUATION N°01 RG	294 415,88	251 637,50	42 778,38		247 408,30

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

	30/09/2010	RG105 APC BLIDA	SITUATION N°01 RG	62 833,68	53 704,00	9 129,68		52 801,41
				3 095 049,56	2 645 341,50	449 708,06	30 000,00	2 600 881,98
	31/10/2007	ETRACOB HAMMAMET RG197	FACTURE N°017	2 298 103,20	2 147 760,00	150 343,20	33 912,00	794 431,26
	31/10/2007	ETRACOB HAMMAMET	SITUATION N°01 RG	120 952,80	113 040,00	7 912,80		101 641,01
				2 419 056,00	2 260 800,00	158 256,00	33 912,00	896 072,27
	31/10/2007	ECOTRAB BAB EL OUED RG198	FACTURE N°017	2 515 837,50	2 351 250,00	164 587,50	37 125,00	2 114 149,16
	31/07/2008	ECOTRAB BAB EL OUED	SITUATION N°01 RG	132 412,50	123 750,00	8 662,50		111 271,01
				2 648 250,00	2 475 000,00	173 250,00	37 125,00	2 225 420,17
	31/03/2011	C 168 - COSIDER ALREM	FACTURE N°02	275 780,70	235 710,00	40 070,70		231 748,49
	31/10/2010	C168 - COSIDER	SITUATION N°01 RG	482 383,68	412 293,74	70 089,94		405 364,44
				758 164,38	648 003,74	110 160,64		637 112,92
	30/11/2009	RG114 APC EL AFFROUN	SITUATION N°01 RG	282 420,45	241 385,00	41 035,45		237 328,11
	30/06/2010		SITUATION N°01 RG	140 838,75	120 375,00	20 463,75		118 351,89
				423 259,20	361 760,00	61 499,20		355 680,00
	30/04/2009	C109 APC BOUINAN	SITUATION N°01 RG	99 859,50	85 350,00	14 509,50		83 915,55
				99 859,50	85 350,00	14 509,50		83 915,55
				14 878 902,89	13 121 780,25	1 757 122,64	170 719,88	11 366 531,84
CREANCES CLIENTS APC PLUS DE 05 ANS								
416 100	30/06/2015	C106 APC BOUARFA	FACTURE N°35	280 800,00	240 000,00	40 800,00	3 600,00	235 966,39
416 100	31/12/2016		FACTURE N°35	948 753,00	810 900,00	137 853,00	12 163,50	797 271,43
			Total	1 229 553,00	1 050 900,00	178 653,00	15 763,50	1 033 237,82
416 100	31/03/2014	C111 APC CHIFFA	FACTURE N°26	112 320,00	96 000,00	16 320,00	1 440,00	94 386,55
	30/05/2014		FACTURE N°53	112 320,00	96 000,00	16 320,00	1 440,00	94 386,55
			SOUS TOTAL	224 640,00	192 000,00	32 640,00		188 773,11
416 200	31/07/2013	RG114 APC EL AFFROUN	SITUATION N°01	181 292,67	154 951,00	26 341,67		152 346,78
	31/12/2013		SITUATION N°02	19 831,50	16 950,00	2 881,50		16 665,13
				201 124,17	171 901,00	29 223,17		169 011,91
416 100	31/10/2014	APC OULED YAICH	FACTURE N°95	449 280,00	384 000,00	65 280,00	5 760,00	377 546,22
				449 280,00	555 901,00	65 280,00	5 760,00	377 546,22
				2 104 597,17	1 970 702,00	305 796,17	21 523,50	1 768 569,05
				16 983 500,06	15 092 482,25	2 062 918,81	192 243,38	13 135 100,89

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

- Les pertes de valeurs sur créances annulés pour un total (en HT) de **13 135 100,89 DA** sont comptabilisées dans le compte de reprise sur créances annulées.
- Le TAP d'une valeur de 192 243.38 DA est constatée en Dettes fiscales. Ce compte est soldé en produit d'assainissement.
- Par contre le compte « 418- Factures à établir » pour un solde de **3 395 030.00 DA** représentant des factures des clients suivants :

CODE CLIENT	CLIENT	DATE	MONTANT	N° PIECE	REFERENCE FACTURE
C105	APC BLIDA	31/12/2021	566 960,00	00097	Facture N°04/21
C516	DTP ALGER	31/12/2021	825 000,00	00102	Facture N°06/21
C580	AMENHYD	31/12/2021	2 003 070,00	00102	Facture N°03/21
		TOTAL	3 395 030,00		

Conformément à l'Arrêté du 26/07/2008, fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, ce compte est débité à la fin de l'exercice comptable en TTC des créances pour lesquelles les pièces justificatives (factures) n'ont pas été encore établies ; il est crédité lors de l'établissement des factures par le débit des comptes tiers concernés.

A noter : le solde de ce compte remonte à l'exercice 2021, il doit faire l'objet de régularisation avec les comptes des tiers concernés.

Ces factures feront l'objet de régularisation administrative avec les services techniques.

2.2.4. Autres Créances

Les autres créances au 31/12/2022 affichent un solde brut de 24 484 760.02 DA ventilées comme suit :

COMPTE	LIBELLE	MONTANT	EN %
409000	FOURNISSEURS DEBITEURS : AVANCES ET CREANCES	4 173 284,97	17,04%
425000	PERSONNEL, AVANCES ET ACOMPTES ACCORDES	71 680,59	0,29%
425001	PERSONNEL, AVANCES ET ACOMPTES ACCORDEES	166 296,89	0,68%
462000	CREANCES SUR CESSIONS D'IMMOBILISATIONS	4 548 200,00	18,58%
467000	AUTRES COMPTES DEBITEURS	14 914 072,73	60,91%
486000	CHARGES CONSTATEES D'AVANCE	611 224,84	2,50%
	TOTAL	24 484 760,02	100,00%

L'analyse de ces postes d'actif fait apparaître les points suivants :

- **Les fournisseurs Avances** de 2019 sont de l'ordre de 425 960,61 DA. Les restes sont datés de 2022.

La mission d'assainissement donne une grande importance aux avances de 2019.

Ces avances sont maîtrisées et les factures justificatives sont encours de réclamation.

FOURNISSEUR	AVANCES
SONATRO – BLIDA (*)	82 192,50
EURL EL- OUANCHARISS	3 300,00
GROUPE ETRHB (*)	29 489,60
BPH - HADDAD	41 094,80
TOYOTA ALGERIE	760,20
SARL ALCAHYD	3 816,77
SARL EXTRA -TUF	37 946,02
ETS KERREGHLI	5 428,80
SPA EL - GUENDOUZ ET CIE	106 002,00
SARL AZROU CONCASSAGE	69 498,00
SARL CH. TRANSPORT	8 190,00
AKIL WAHIBA	22 600,00
NISSAN ALGERIE	1 249,79
SARL CONCASABLE	1 404,00
CARRIERE LE BON CAILLOU	12 988,13
TOTAL	425 960,61

Conformément à l'Arrêté du 26/07/2008, fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, ce compte enregistre les avances et acomptes versés aux fournisseurs de stock et de services. Il est débité au moment de paiement de l'avance par un crédit du compte de trésorerie. Il est soldé au moment de paiement de la facture définitive en diminution de l'avance.

A assainir est portée uniquement sur les deux soldes ci-après :

FOURNISSEUR	MONTANT
GROUPE ETRHB	29 489,60
SONATRO - BLIDA	82 192,50
TOTAL	111 682,10

- **avances aux personnels : pour un total de 237 977,48 DA, les soldes date plus de 05 ans sont proposés à l'assainissement suivant les dispositions de l'article 309 du code civil**

Art. 309– Toute créance périodique et renouvelable, telle que loyers, arrérages, traitements, salaires et pensions, se prescrit par cinq ans, même si elle est reconnue par le débiteur.

Par contre l'article 312 prévoit un (01) an pour autres créances et dettes aux personnels

Art. 312– Se prescrivent par un an, les créances suivantes :

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

- les sommes dues aux marchands clients,
- les sommes dues aux ouvriers et autres salariés pour leurs rémunérations.

Celui qui invoque cette prescription d'un an, doit prêter serment qu'il a effectivement acquitté de la dette. Le juge défère, d'office, le serment. Si le débiteur est décédé, le serment est déféré aux héritiers ou, s'ils sont mineurs, à leurs tuteurs, pourvu qu'ils aient à déclarer qu'ils ne savent pas que la dette existe ou qu'ils savent que le paiement a eu lieu.

Les soldes proposés à l'assainissement sont comme suit :

- Le compte 425000- Personnel, avances et acomptes accordés pour un montant de 71 680,59 DA ventilé comme suit :

Libellé	Débit
DAHMANE SID ALI	7 000,00
FETOUHI FOUAD	5 000,00
DAOUD AEK (Chauffeur P/L)	3 338,59
ATTOU SMAIN YASSINE	10 000,00
EL HABIB CHAKIB	1 500,00
BENSI HADOU SID AHMED	10 000,00
Total	36 838,59
Restant	34 842,00

Le reste pour un total de 34 842.00 DA a fait objet de régularisation sur les comptes des salaires en 2023

- Compte 425001-Personnel, avances et acomptes accordées pour un total de 166 296,89 DA. Un montant de 164 839,89 DA est proposé à l'assainissement. Ce montant est ventilé comme suit :

Libellé	Débit
AMIROUCHI FARES	8 000,00
BOUCHERNOUH TAYEB	3 000,00
KHELLIF HANANE	6 500,00
KHIR NABIL	1 500,00
OUALI YASSINE	10 000,00
RAMOUL A/KADER	5 000,00
LAOUADI BADREDDINE	24 000,00
BENBOUAKKAZ NOUREDDINE	20 000,00
BOUZAGHOU DJILLALI	27 156,77
ELIMAM MOHAMED	4 960,15
FKAIR MOHAMED	6 094,40
KACEM ADEL	20 039,65
AHMED ABDELLAH	17 954,24
ANFAF SOUFIANE	19 383,67
BOUCHENACHA MAHMOUD	3 000,00

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

BENYAMINA YUCEF	-97,71
MAZARI-AHMED A/SAMAD	-2 000,00
BELHADJ MOHAMED	-4 651,28
BENBRAHIM MOHAMED	-5 000,00
Total	164 839,89
HIK TOUFIK (remboursé)	6 457,00
ZERROUT AYOUB régularisé compte a compte	-5 000,00

Les deux montants restants ont fait objet de régularisation en 2023

- **Autres Comptes Débiteurs c/ 467000 pour un total de 14 914 072,73 DA**

Conformément à l'Arrêté du 26/07/2008, fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, ce compte enregistre les opérations avec les autres débiteurs et autres créditeurs qui ne trouvent pas leurs imputations dans les comptes de dettes ou créances. Le solde de ce compte remonte à 2019,2020 et 2021.

Date	Libellé	Débit
31/10/2020	REGLT ECH IMP DOS N°017021101	2 910 000,00
31/12/2021	FC 068/2021 LOUAHAB Belkacem Débours Gas-oil	70 467,77
31/12/2021	FC 079/2021 LOUAHAB Belkacem Débours Gas-oil	190 472,75
31/12/2021	FC 085/2021 LOUAHAB Belkacem Débours Gas-oil	226 845,71
31/12/2021	FC 104/2021 LOUAHAB Belkacem Débours Gas-oil	280 528,90
26/09/2022	Conserverie des forets	4 315 103,03
13/12/2022	EPWG CET	129 993,81
31/12/2022	ARRET SASI CNAS	196 984,44
31/12/2022	Saisie attribution CNAS	6 593 676,32
	Total	14 914 072,73

Les valeurs ATD CNAS ont fait objet de régularisation en 2023.

2.3. Poste du Passif :

2.3.1. Les Capitaux Propres :

- Le solde « 115000- Ajustement Résultant de Changement de Méthode Comptable » affiche un solde débiteur de 104 514 499,00 DA. Il s'agit des charges des exercices antérieurs.

En application des dispositions :

- du code comptable algérien (SCF) point « 138-4 ».
- de la procédure comptable GITRA,

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

- de la communication sur la procédure pratique de détermination du seuil significatif des erreurs

Ce compte est ventilé par année dans les comptes de résultats concernés afin d'assurer une transcription comptable sincère.

- Le compte « 115100 - Ajustement Résultant de Changement de Méth Compt "OMISSIONS" » affiche un solde de 22 931 070,67 0,00 DA représentant des charges antérieures à 2021.

Ce poste n'a pas fait objet d'analyse.

Le même cas avec le compte « 115000 », son solde doit être ventilé par année dans

le compte de Résultat concerné.

2.3.2. Les Dettes Fournisseurs

Le solde des dettes au 31/12/2022 est de l'ordre 329 970 443,95 DA repartit par âge entre les comptes de dettes fournisseurs comme suit :

CPTE	FOURNISSEURS	PLUS 10 ANS	05 A 10 ANS	01 A 05 ANS	UN (01) AN	TOT PAR TYPE
401000	FOURNISSEURS	6 410 514,90	22 579 423,60	130 898 265,03	90 917 220,03	250 805 423,56
401451	FOURNISSEURS INTRA-GROUPE	0,00	2 042 000,00	38 540 129,36	1 005 507,37	41 587 636,73
404000	FOURNISSEURS D'IMMOBILISATIONS	0,00	0,00	412 930,00	1 808 205,00	2 221 135,00
404700	FOURNISSEURS D'IMMOBILISATIONS - R/GARANTIE	87 048,00	3 623 365,53	3 404 994,98	3 983 529,20	11 098 937,71
408000	FOURNISSEURS BIENS & SERVICES - FACT N REÇU	0,00	5 000,00	11 230 393,48	13 021 917,47	24 257 310,95
	TOTAL PAR AGE	6 497 562,90	28 249 789,13	184 486 712,85	110 736 379,07	329 970 443,95

L'analyse de ce poste fait apparaître des dettes plus de cinq ans non réclamés par les fournisseurs

En effet, la consultation des dossiers administratifs ne fait ressortir aucune réclamation (appel et mise en demeure) n'est formulée par ces fournisseurs.

Leur assainissement est proposé en application de l'article 316 du code civil.

L'assainissement de ces dettes permettra de dégager, après validation du CA, un gain de **3 356 403,01** DA comptabilisés en produit au résultat de l'exercice 2023 suivant la procédure pratique de détermination du seuil significatif des erreurs.

A noter : la grande partie des dettes fournisseurs proposés à l'assainissement sont des Fournisseurs de stocks, par ailleurs la TVA grevant les factures d'achats de ces

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

fournisseurs est récupérée suivant article 14 et 30 du CTCA. Donc l'assainissement de ses dettes s'effectue en TTC.

FOURNISSEURS	PLUS DE 10 ANS	05 0 10 ANS	01 A 05 ANS	UN (01) AN	TOT PAR TYPE
ADE		11 564,04			11 564,04
ALIOUA NABIL		168 000,00	72 000,00		240 000,00
BENSOUNA AMINE	8 190,00				8 190,00
CARRIERE OULED ALI		50 000,00			50 000,00
CTAM EL-AFFROUN		89 199,98	11 866,55		101 066,53
ETRACOB HAMMAMET	1 352 730,00				1 352 730,00
HARAZI BOUDJEMA		13 104,00			13 104,00
HARAZI MUSTAPHA		13 109,85			13 109,85
IMRIMERIE OFFICIELLE		8 600,00	2 180,00		10 780,00
KHELFAOUI DJAMEL		84 400,00			84 400,00
LOUIFI FATHI		528 709,80			528 709,80
MEDECINE DE TRAVAIL			734,00		734,00
MEDJEROUB ALI		45 864,00			45 864,00
MINES DE BRAZES		130 794,30			130 794,30
SARL TITTERIE	18 000,00				18 000,00
SONELGAZ	8 161,40		65 451,18		73 612,58
SPSRS	6 936,90				6 936,90
401000- FOURNISSEURS	1 394 018,30	1 143 345,97	152 231,73		2 689 596,00
ETB SEGHOUANE ACHOUR		172 550,00			172 550,00
ETP LOUIFI FATHI		199 543,50			199 543,50
ETPH BAKIR HOCINE		189 971,01			189 971,01
SARL ERAH		99 742,50			99 742,50
404700 - FOURNISSEURS D'IMMOBILISATIONS – R/GARANTIE		661 807,01			661 807,01
FOUR CHANTIER		5 000,00			5 000,00
408000 - FOURNISSEURS BIENS&SERVICES – FACT N REÇU		5 000,00			5 000,00
TOTAL PAR AGE	1 394 018,30	1 810 152,98	152 231,73	0,00	1. 356 403,01

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

2.3.3. Les Créances Et Dettes Fiscaux

Le lecteur des états comptables de 2022 fait ressortir les soldes d'impôts suivants :

CODE	LIBELLE	SLD. DEBIT	SLD. CREDIT
442100	Etat impôts et taxes recouvrables sur des tiers IRG s/salaire	-	724 412,09
445510	TVA à décaisser	-	198 913,18
445660	TVA Déductible sur Achats/Services	7 899 029,98	-
445670	TVA à Précompter	1 901 114,00	-
445700	TVA Collectée s/ventes non exigible	-	230 980,71
445701	TVA Collectée Encaissée N/Reversée au Fisc	-	320 879,42
447200	Autres impôts, taxes et versements assimilés- frais de formation	-	178 376,07
447300	T.A.P non exigible	-	858 924,38
447301	TAP exigible	-	615 986,65
	TOTAUX	9 800 143,98	128 472,50

L'analyse des comptes d'impôt ne fait apparaître aucune dettes ou créances plus de 04 ans (non touchées par la prescription quadriennale)

Néanmoins, des TVA sur achats et services plus de 02 ans non déclarées sur G50 sont prescrites suivant l'article 30 du code de la taxe sur le chiffre d'affaires (CTCA)

Ces valeurs sont constatées en 2023 en charges dans le compte de résultat de l'année 2023 et réintégrée dans le résultat fiscal.

Date	Journal	Fournisseur	Libelle	Débit
31/12/2019	1	CARRIERE OULED ALI	FC N°1027 Carrière Ouled Ali	10 961,86
30/09/2021	14	AIR ALGERIE	AIR ALGERIE DU 13/09/2021	9 714,00
31/12/2021	9	SARL GEANT DU SUD	FACT N° P013/2021 SARL GEANT DU SUD	9 120,00
31/12/2021	14	LOUAHAB BELKACEM	FC N°068 LOUAHAB BELKACEM	38 880,00
31/12/2021	1	ADE	FAC N°31486 ADE	2 830,90
			TOTAL	71 506,76

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

2.3.3.1. Les Créances et Dettes Aux Personnels Et Organismes Sociaux

Les créances et dettes aux personnels de l'entreprise sont ventilées dans les comptes suivants :

CODE	LIBELLE	SLD. DEBIT	SLD. CREDIT
421000	Personnel, rémunérations dues	0,00	11 879 451,66
421100	Personnel rémunérations dues (Congés Payés)	0,00	80 318,54
422000	Fonds des œuvres sociales	0,00	993 279,50
425000	Personnel, avances et acomptes accordés	71 680,59	0,00
425001	Personnel, avances et acomptes accordées	166 296,89	0,00
431100	Caisse sécurité sociale CNAS (part patronale 26%) Autres organismes sociaux -CACOBATPH (congrés payés	0,00	41 830 462,40
432100	12,21%)	0,00	3 250 215,29
TOTAUX		237 977,48	58 033 727,39

L'analyse de ces comptes fait ressortir des créances et dettes détenues sur le personnel de l'entreprise sortant et plus de 05 ans sans réclamation de la part des concernés.

Ces valeurs sont expliquées comme suit :

- Compte 421000 - Personnel, Rémunérations Dues

En plus des salaires, l'analyse fait apparaître des provisions sur congés de 2002 à 2009 non réclamées et non-inscrits dans les STC des employés concernés. Ses soldes sont affichés dans le tableau suivant.

DATE	LIBELLE	PIECE	DEBIT	CREDIT
31/05/2016	REVERSEMENT DE HADJ ALI BENSOUNARET EN TROP S/PAIE 2016 HADJ ALI BENSOUNA	253		5 274,89
31/12/2016	PAIE NEGATIVE BOUMERZOUG DJAMEL 12/2016	19		5 025,12
31/12/2016		12	11 662,78	
TOTAUX		11 662,78		10 300,01

En application des dispositions de l'article 308 du code Civil, les rémunérations sont prescrites dans un délai de 05 ans

- Compte 421100 Personnel, Rémunérations Dues (Congés Payés)

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

DATE	LIBELLE	PIECE	CREDIT
	<u>RESTE A PAYER S/CONGES 2001/2002</u>		
31/08/2002	KHERMANE LAKHDAR	305	895,37
	<u>RESTE A PAYER S/CONGES 2004/2005</u>		
31/08/2004	EL-MAHDI HADJALAH TAHAR	354	3 345,52
31/08/2005	ALIMI MOHAMED	32	1 401,85
31/08/2005	BENOUKRIF MOHAMED	32	186,85
31/08/2005	DILMI MOHAMED HOCINE	84	3 949,55
	<u>RESTE A PAYER S/CONGES 2007/2008</u>		
31/07/2009	GHELIEM KRIMOU		795,85
	<u>RESTE A PAYER S/CONGES 2008/2009</u>		
31/07/2009	GHELIEM KRIMOU	679	14 081,30
	<u>RESTE A PAYER S/CONGES 2009/2010</u>		
31/07/2009	KERDAD ABDELKADER		25 088,36
31/07/2009	GHELIEM KRIMOU		19 803,87
31/07/2009	HADDADI LOTFI ANIS		143,83
	<u>RESTE A PAYER S/CONGES 2010/2011</u>		
31/07/2009	MAHIEDDINE HANANE		5 299,18
31/07/2009	TAKHERIST MAHMOUD		5 327,01
	Total		80 318,54

1.1. Le journal d'assainissement :

DATE	COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/2023	658100	SOLDE COMPTE STOCKS A L'EXTERIEUR	942 296,20	
31/12/2023	371000	SOLDE COMPTE STOCKS A L'EXTERIEUR		942 296,20
31/12/2023	401000	SOLDE COMPTE STOCKS A L'EXTERIEUR	14 400,00	
31/12/2023	401000	SOLDE COMPTE STOCKS A L'EXTERIEUR	15 974,40	
31/12/2023	401000	SOLDE COMPTE STOCKS A L'EXTERIEUR	508 800,00	
31/12/2023	371000	SOLDE COMPTE STOCKS A L'EXTERIEUR		539 174,40
31/12/2023	654000	SOLDE COMPTE CREANCES IRRECOUVRABLES	2 475 000,00	
31/12/2023	654000	SOLDE COMPTE CREANCES IRRECOUVRABLES	2 260 800,00	
31/12/2023	445700	SOLDE COMPTE CREANCES IRRECOUVRABLES	173 250,00	
31/12/2023	445700	SOLDE COMPTE CREANCES IRRECOUVRABLES	158 256,00	
31/12/2023	411100	SOLDE COMPTE CREANCES IRRECOUVRABLES		2 515 837,50
31/12/2023	412100	SOLDE COMPTE CREANCES IRRECOUVRABLES		132 412,50
31/12/2023	411100	SOLDE COMPTE CREANCES IRRECOUVRABLES		2 298 103,20

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

31/12/2023	467100 REGUL COMPTE A COMPTE		2 910 000,00
31/12/2023	654000 DTP BLIDA	500 000,00	
31/12/2023	445700 DTP BLIDA	85 000,00	
31/12/2023	411100 DTP BLIDA		585 000,00
31/12/2023	447300 DTP BLIDA	7 500,00	
31/12/2023	757100 DTP BLIDA		7 500,00
31/12/2023	654000 DTP BLIDA	597 600,00	
31/12/2023	445700 DTP BLIDA	101 592,00	
31/12/2023	411100 DTP BLIDA		699 192,00
31/12/2023	447300 DTP BLIDA	8 964,00	
31/12/2023	757100 DTP BLIDA		8 964,00
31/12/2023	654000 APC BOUFARIK	2 797 925,00	
31/12/2023	445700 APC BOUFARIK	475 647,25	
31/12/2023	411100 APC BOUFARIK		3 273 572,25
31/12/2023	447300 APC BOUFARIK	41 968,88	
31/12/2023	757100 APC BOUFARIK		41 968,88

DATE	COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/2023	654000	APC BOUARFA	240 000,00	
31/12/2023	445700	APC BOUARFA	40 800,00	
31/12/2023	411100	APC BOUARFA		280 800,00
31/12/2023	447300	APC BOUARFA	3 600,00	
31/12/2023	757100	APC BOUARFA		3 600,00
31/12/2023	654000	APC BOUARFA	810 900,00	
31/12/2023	445700	APC BOUARFA	137 853,00	
31/12/2023	411100	APC BOUARFA		948 753,00
31/12/2023	447300	TAP A ANNULER APC BOUARFA	12 163,50	
31/12/2023	757100	TAP A ANNULER APC BOUARFA		12 163,50
31/12/2023	654000	CLIENTS DIVERS	5 563 456,81	
31/12/2023	445700	CLIENTS DIVERS	565 420,00	
31/12/2023	411100	CLIENTS DIVERS		877 500,00
31/12/2023	411100	CLIENTS DIVERS		2 340 000,00
31/12/2023	412100	CLIENTS DIVERS		294 415,88
31/12/2023	412100	CLIENTS DIVERS		62 833,68
31/12/2023	412100	CLIENTS DIVERS		397 800,00
31/12/2023	411100	CLIENTS DIVERS		275 780,70
31/12/2023	412100	CLIENTS DIVERS		482 383,68
31/12/2023	412100	CLIENTS DIVERS		140 838,75
31/12/2023	412100	CLIENTS DIVERS		282 420,45
31/12/2023	412100	CLIENTS DIVERS		181 292,67
31/12/2023	412100	CLIENTS DIVERS		19 831,50
31/12/2023	412100	CLIENTS DIVERS		99 859,50
31/12/2023	411100	CLIENTS DIVERS		112 320,00
31/12/2023	411100	CLIENTS DIVERS		112 320,00
31/12/2023	411100	CLIENTS DIVERS		449 280,00
31/12/2023	447300	TAP A ANNULER	120 927,00	
31/12/2023	757100	TAP A ANNULER		120 927,00

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

31/12/2023	401000 ANNULATION P/ DOUBLE EMOLOI	57 120,00	
31/12/2023	757100 ANNULATION P/ DOUBLE EMOLOI		48 000,00
31/12/2023	445660 ANNULATION P/ DOUBLE EMOLOI		9 120,00

31/12/2023	491000 REAJUSTEMENT PROVISIONS CLIENTS	13 135 100,89	
31/12/2023	785000 REAJUSTEMENT PROVISIONS CLIENTS		13 135 100,89
31/12/2023	658100 Salaire 12/2016 BOUMERZOUG Djamel	11 662,78	
31/12/2023	421000 Salaire 12/2016 BOUMERZOUG Djamel		11 662,78
31/12/2023	421000 Salaire 05/2016 BENSOUNA Hadj Ali	5 274,89	
31/12/2023	757100 Salaire 05/2016 BENSOUNA Hadj Ali		5 274,89
31/12/2023	421000 Salaire 12/2016 BENSOUNA Hadj Ali	5 025,12	
31/12/2023	757100 Salaire 12/2016 BENSOUNA Hadj Ali		5 025,12
31/12/2023	421000 Prime de scolarité 02/2021	6 000,00	
31/12/2023	757100 Prime de scolarité 02/2021		6 000,00

Récapitulation des mouvements pas comptes :

Compte	Libelle	Au Débit	Au crédit
371000	Stocks à l'extérieur de matières Premières		1 481 470,60
		3 285	
401000	Fournisseurs	890,40	
404700	Fournisseurs d'immobilisations - retenues de garantie	661 807,01	
408000	Fournisseurs de biens et services	5 000,00	
	Fournisseurs débiteurs : avances et acomptes versés, RRR à obtenir,		
409000	autres créances		111 682,10
411100	Clients		14 768 458,65
412100	Clients retenue de garantie		2 215 041,41
421000	Personnel, rémunérations dues	16 300,01	11 662,78
421100	Personnel rémunérations dues (congrés payés)	80 318,54	
425000	Personnel, avances et acomptes accordés		36 838,59
425001	Personnel, avances et acomptes accordées	11 748,99	176 588,88
445660	TVA Déductible sur Achats/Serv		71 506,76
		1 737	
445700	T V A collectée s/ventes non exigible	818,25	
447300	T.A.P non exigible	266 160,38	
467100	Autres Comptes Créditeurs		2 910 000,00
		2 910	
467200	Créance sur assainissement trésor	000,00	
		13 135	
491000	Pertes de valeur des comptes clients	100,89	

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

		15 419	
654000	Pertes sur créances irrécouvrables	750,67	
		1 167	
658100	Charge des exercices antérieurs	386,45	
756000	Rentrées sur créances amorties		3 356 403,01
757100	Produits d'assainissements		351 490,92

785000	Reprises d'exploitation sur pertes de valeur et provisions - actifs courants		13 206 137,89
	Total	38 697 281,59	38 697 281,59
	En charge	16 587 137,12	
	En produit		16 914 031,82
	Impact (bonus)	326 894,70	

Section 2 : déroulement de la mission d'audit légale

2.1.LE RAPPORT GENERAL D'EXPRESSION

D'OPINION 2.1.1.ACTIF NON COURANT

CPTE	LIBELLE	EX 2017	EX 2018	RIATION	EN %
204	Logiciels informatiques et assimilés	615 500,00	615 500,00	0,00	0,00%
211	Terrains	198 384 000,00	198 384 000,00	0,00	0,00%
213	Constructions	52 052 623,56	51 799 583,56	-253 040,00	-0,49%
215	Install techni, mat & outillage industr	181 738 761,11	165 818 653,68	-15 920 107,43	-8,76%
218	Autres immobilisations corporelles	20 162 759,65	15 529 333,52	-4 633 426,13	-22,98%
	IMMOBILISATIONS (EN BRUT)	452 953 644,32	432 147 070,76	-20 806 573,56	-4,59%
280	Amort immobilisations incorporelles	608 000,00	615 500,00	7 500,00	1,23%
281	Amort immobilisations corporelles	221 785 007,77	219 648 848,95	-2 136 158,82	-0,96%
	TOTAL DES AMRTISSEMENTS	222 393 007,77	220 264 348,95	-2 128 658,82	-0,96%
	IMMOBILISATIONS (EN NET)	230 560 636,55	211 882 721,81	-18 677 914,74	-8,10%
262	Autres titres de participation	24 000 000,00	24 000 000,00	0,00	0,00%
275	Dépôts et cautionnement versés	194 600,00	194 600,00	0,00	0,00%
133	Impôts différés actif	59 331 713,71	92 512 911,12	33 181 197,41	55,92%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

	ACTIF NON COURANT (EN BRUT)	83 526 313,71	116 707 511,12	33 181 197,41	39,73%
	ACTIF NON COURANT (EN NET)	314 086 950,26	328 590 232,93	14 503 282,67	4,62%

Les immobilisations, tel que présentés dans les états financiers arrêtés au 31/12/2018, affichent une valeur brut de 432 147 070.76 DA contre 452 953 644.32DA en fin 2017, soit une baisse de 20 806 573,56 DA représentant – 4,49 % par rapport à 2017.

A noter...

Les immobilisations brutes représentent 24,05% du total des actifs brut et de -405,12 % des capitaux permanent (Fond propres + DLMT). Cette situation illustre l'incapacité de l'entreprise à renouvelé ses équipements de production par son exploitation.

La variation de la valeur brute est expliquée par les mouvements suivants :

- Les acquisitions :** En 2018, l'entreprise a effectué l'acquisition du bien suivant :

<u>CO</u> <u>DE</u>	<u>CPT</u> <u>E</u>	<u>LIBELLE</u>	<u>DATE</u>
N° 853	2183 300	IMPRIMANTE MATRICIELLE EPSON LQ690	03/12/2 018

- Les cessions :** l'entreprise a effectuée en 2018 une opération de nettoyage du parc immobilier par une vente aux enchères des biens réformés.

Les immobilisations vendues sont réformés suivant le PV de réforme du 31/05/2018.

La lecture du rapport de réforme fait apparaître que 04 véhicules cédés sont dépourvus de leurs moteurs.

A travers l'état comptable, la liste des biens cédés sont présentés dans le tableau suivant :

CODE	LIBELLE	DATE ENTR E	ORTE DATE	VALEUR BRUTE	MORTISS TOTAL	PRIX DE CESSION
N°269	INSTALL CHAUDIERE	01/01/19 91	30/11/2018	45 820,00	41 238,00	20 941,00
N°553	INSTALL. SYSTEME CIRCUIT DE MOUILLAGE	09/08/20 05	30/11/2018	207 220,00	207 220,00	20 941,00
2132000	AGENCEMENTS ET INSTALLATIONS			253 040,00	248 458,00	41 882,00
N°347	01 FLASHEUSE AGFA PHOENIX2250+RIP APOGEE	15/04/20 02	31/05/2018	4 695 102,19	4 695 102,19	20 944,00
N°348	01 FLASHEUSE AGFA PHOENIX2250+RIP APOGEE	15/04/20 02	30/11/2018	4 695 102,19	4 695 102,19	20 941,00
N°351	DEVELOPPEUSE ONLINE AGFALINE20P/FLASHEUSE	15/04/20 02	31/05/2018	1 012 437,81	1 012 437,81	20 941,00
N°353	1 CABINE D'EXPOSITION COLOMAG970X1170MM	15/04/20 02	30/11/2018	897 253,12	897 253,12	20 941,00
N°354	1 CABINE D'EXPOSITION COLOMAG970X1170MM	15/04/20 02	30/11/2018	897 253,12	897 253,12	20 941,00
N°355	DEVELOPPEUSE PLAQUE OFFSET COLOMAG SCALA	15/04/20 02	31/05/2018	1 155 171,83	1 155 171,83	20 941,00

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

N°356	DEVELOPPEUSE PLAQUE OFFSET COLOMAG SCALA	15/04/20 02	30/11/2018	1 155 171,83	1 155 171,83	20 941,00
N°358	POSTE DE SAISIE ET MISE EN PAGE AR/FR-PC	15/04/20 02	30/11/2018	420 602,24	420 602,24	20 941,00
N°822	ONDULEUR ARTON PRO 40 KVA	06/02/20 11	30/11/2018	992 013,10	992 013,10	20 941,00
2153200	MATERIEL DE PHOTOGRAVURE			15 920 107,43	15 920 107,43	188 472,00
N°550	TOYOTA ECHO IM.10.693.101-16	12/09/20 05	30/11/2018	500 000,00	500 000,00	500 000,00

N°551	TOYOTA ECHO IM.19.693.101-16	12/09/20 05	30/11/2018	600 000,00	600 000,00	590 000,00
N°710	BERLINGO 7 PLACE 9X503065-0615010016	06/04/20 10	30/11/2018	1 497 692,31	1 497 692,31	1 035 000,00
N°711	BERLINGO 7 PLACE 9X503064-0615020016	06/04/20 10	30/11/2018	1 497 692,31	1 497 692,31	1 030 000,00
2182100	VEHICULE LEGER			4 095 384,62	4 095 384,62	3 155 000,00
N°473	01 TELEVISEUR ENIE 74CM /NATURAL VISION	26/01/20 03	30/11/2018	36 800,00	36 800,00	20 941,00
2183200	MAT,RIEL DE BUREAU			36 800,00	36 800,00	20 941,00
N°252/02/ 4	01 MICRO PIII	23/05/20 00	30/11/2018	53 719,01	53 719,01	20 941,00
N°252/04/ 4	01 MICRO PIII	23/05/20 00	30/11/2018	53 719,01	53 719,01	20 941,00
N°413	1 MICRO IMAC G4/800MHZ/256MØ/ECRAN SONY	06/08/20 02	30/11/2018	264 957,27	264 957,27	20 941,00
N°418	1 ONDULEUR NITRAM US9602 - 2KVA	13/08/20 02	30/11/2018	98 461,54	98 461,54	20 941,00
N°419	1 ONDULEUR NITRAM 3000VA	28/07/20 02	30/11/2018	115 384,62	115 384,62	20 941,00
2183300	MAT,RIEL INFORMATIQUE			586 241,45	586 241,45	104 705,00
	TOTAL GENERAL			20 891 573,50	20 886 991,50	3 511 000,00

La valeur nette qui est de l'ordre de 211 882 721,81 DA a connu aussi une baisse de -18 677 914,74 soit de -8,10% par rapport à 2017. Une diminution qui est justifiée par la valeur de biens cédée en 2018 et les dotations aux amortissements appliqués au cours du même exercice moins les amortissements des biens cédés.

Les vérifications effectuées en 2017 concernent essentiellement :

a) Les règles d'enregistrements des immobilisations :

Les immobilisations acquies en 2018 sont comptabilisées au coût historique conformément aux règles d'enregistrement prévus dans le code comptable algérien SCF.

Le contrôle du fichier des immobilisations fait apparaître l'existence des équipements comptabilisés à un dinar symbolique. Ces biens sont comme suit :

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

CPTE	LIBELLE	DATE ACQUIS	CODE
218800	01 TABLE EN	31/12/200	N°200/21/2
0	BOIS	0	7
218800	ENCIREUSE	31/12/200	
0	SOFAG	0	N°018

En outre, il est relevé l'existence des équipements à valeur insignifiante (moins de 30 000.00 DA). Ces biens peuvent être comptabilisés comme charge.

b) L'existence des soldes :

Le rapprochement entre les soldes comptables et les inventaires reflète ce qui suit :

- La procédure d'inventaire nécessite une amélioration dans la présentation des résultats des travaux de comptage. Le rapport d'inventaire doit être accompagné des explications nécessaires

pour retracer les écarts ; les valeurs, les quantités et l'état d'utilisation avec observation. Ce rapport doit classer les immobilisations sur les rubriques comptables. Il doit aussi permettre le contrôle et le rapprochement avec la comptabilité.

- Le rapprochement entre le solde comptable et le fichier comptable des immobilisations ne fait ressortir aucun écart à l'exception de l'écart de 0.06 DA qui est antérieur à celui de 2012.

NB : La commission d'inventaire des immobilisations a effectué ses travaux dans les délais convenus. Le procès-verbal est établi le 14 janvier 2018 sans écarts ou anomalies significatives. Néanmoins, la commission a constaté le déplacement des meubles de bureau sans aucune fiche de transfert.

c) Les amortissements

Le calcul des amortissements n'a pas connu de modification en termes de taux et de mode de calcul. La consultation des tableaux d'amortissements fait apparaître les deux points suivants :

- Le local à Constantine n'est pas amorti. En l'absence d'activité dans ce local, il est recommandé de transférer la valeur de ce bien dans un compte des immobilisations de placement et de procéder à une réévaluation suivant les exigences du SCF.
- Certains équipements sont totalement amortis alors qu'ils sont toujours en exploitation (dégagent des avantages économiques). Il est important de revoir la durée d'amortissement des immobilisations.

A noter : le plan de redressement propose de réviser la durée d'amortissements des biens en exploitation et qui affichent des valeurs nettes nées.

- les durées d'utilisation de certains équipements, tels que le matériel à forte technologie (informatique) sont amortis sur une durée plus de 03 ans.

L'exploitation du rapport de gestion fait ressortir que le taux d'utilisation de la machine de production passe de 11.47% (soit 5 163/45 000 ex/h) en 2017 à 9.04% en fin 2018 avec 3 910 exemplaires / heure. Le tableau suivant fait ressortir les taux d'utilisations depuis 2013 à 2018.

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

RATION	EX 2013	EX 2014	EX 2015	EX 2016	EX 2017	EX 2018
TIRAGE	38 933 002	38 828 125	34 080 610	24 498 596	12 887 046	9 759 635
TIRAGE/HEURE (12*26*8) [TrH]	15 598	15 556	13 654	9 815	5 163	3 910
TrH/Capacité Heure (45 000 ex/h)	34,66%	34,57%	30,34%	21,81%	11,47%	8,69%
DUREE MOYEN D'UTILISATION	2 H 53 M	2 H 52 M	2 H 30 M	1 H 48 M	57 M	43 M

L'exploitation du tableau ci-dessus, fait que les dotations aux amortissements pratiqués ne reflètent par le niveau d'utilisations des équipements de productions. Le tableau suivant fait apparaître les dotations supplémentaires constatées depuis 2013 à 2018.

LIBELLE	EX 2013	EX 2014	EX 2015	EX 2016	EX 2017	EX 2018
DOTATION AUX AMORTISSEMENT	21 718 821	21 575 623	20 232 319	19 251 237	19 165 926	18 758 333
TAUX D'UTILISATION	34,66%	34,57%	30,34%	21,81%	11,47%	8,69%
DOTATION SUPPLEMENTAIRE	14 190 519	14 117 103	14 093 343	15 052 267	16 966 922	17 128 396

En application des dispositions du SCF, il est recommandé de revoir la durée d'amortissement des équipements de production pour les alignés au niveau de leur utilisation.

Les soldes et variations sont expliquées comme suit :

LOGICIEL INFORMATIQUE ET ASSIMILEES **500.00 DA**

615

Le solde de ce compte représente la valeur d'acquisition des logiciels de gestion.

A noter : cette rubrique n'a pas connu de modification en 2017.

TERRAINS **000.00 DA**

198 384

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Il s'agit de la valeur des terrains suivants :

DATE	LIBELLE	ACTIF	FOURNISSEUR
01/01/1990	TERRAIN SITE Z.I - OUED SMAR	172 646.30	EGZEWA WILAYA D'ALGER
31/12/2007	TERRAIN SITE Z.I - OUED SMAR	198 211 353.70	EGZEWA WILAYA D'ALGER
TOTAL		198 384 000.00	

Cette rubrique n'a pas connu de changement en 2018.

A noter : La valeur du terrain de 2007 représente l'écart de réévaluation du terrain OUED SMAR effectué en 2007 et porté au capital de l'entreprise suivant les dispositions de la loi de finances de 2017.

Par ailleurs, les dispositions de l'arrêté du 26/07/2008 fixe les règles d'application SCF (point 112-2 alinéa 03), précise que ces biens sont constatés par la juste valeur à la date d'entrée.

Le plan de redressement présenté par le conseil d'administration a proposé la réévaluation de ce terrain par un expert agréé. La plus-value de réévaluation est constatée dans les fonds propres pour absorber la totalité des pertes des exercices antérieurs.

NB : la réalisation de cette opération est introduite par le SCF, appuyée par la loi de finances de 2019 et expliquée par la circulaire le ministère des finances. Donc sa faisabilité est prévue par la réglementation en vigueur, il est recommandé uniquement de mettre à jour l'évaluation déjà réalisée en 2015 et de soumettre les résultats de l'opération à la validation de l'assemblée générale dans un délai de 02 ans à compter de la date de l'AGO de 2018.

CONSTRUCTIONS **51 799**
583,56DA

Le solde de ce poste est ventilé comme suit :

Local Constantine **5 723**
876.00 DA

Il s'agit du local acquit en 2007 auprès des domaines de la wilaya de Constantine.
Ce bien n'est exploitation ni mis en location.



Il est recommandé de transférer la valeur de ce local dans le compte d'immobilisation de placement et de procéder à sa réévaluation à sa juste valeur suivant les exigences du SCF.

Agencements et aménagements de terrain **46 075**
707,56DA

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Il s'agit des travaux d'installation d'électricité, Climatisation et tous autres aménagements des locaux du siège et des ateliers de production.

En 2018, l'entreprise a cédée une chaudière et un système de circuit de moulage d'une valeur totale de 253 040,00 DA.

NB : Les équipements de désinstallés des anciennes installations d'électricité réalisé par l'équipe de SOTEGAZ en 2016, n'ont pas fait objet de sortie des immobilisations. Ces équipements figurent toujours dans le patrimoine de l'entreprise.



Il y'a lieu de rappeler que le SCF dans le point 121-6 de l'arrêté du ministère des finances daté du 26/07/2008, précise que toutes dépenses engagées ultérieurement à la date de début d'utilisation d'une immobilisation corporelle ou incorporelles sont comptabilisées par défaut dans les comptes de charges sauf en cas où ces dernières viennent en augmentent de la valeur comptable de l'actif (l'augmentation de l'avantage économique d'un actif). Dans le point 121-7 du même arrêté, ces charges sont incorporées dans la valeur de l'actif et elles sont amortis suivant la même méthode d'amortissement, mais à des durées qui peuvent être différentes.

INSTALL TECHNIQUE, MAT & OUTILLAGE INDUST 165 818 653,68 DA Le

compte 215 – Installations technique, Matériel et Outillages industriel a connu. Son solde est ventilé comme suit :

CPTÉ	LIBELLE	EX 2016	EX 2017	VARIATION	TAUX
2153000	MATERIEL ET OUTILLAGE	2 649 115,53	2 649 115,53	0,00	0,00%
2153100	MATERIEL D'IMPRESSION	89 565 991,99	89 565 991,99	0,00	0,00%
2153200	MATERIEL DE PHOTOGRAVURE	80 490 222,84	64 570 115,41	-15 920 107,43	-19,78%
2153300	MATERIEL LEVAGE-MANUTENT	6 070 054,00	6 070 054,00	0,00	0,00%
2153800	AUTRES MATERIELS & OUTILL	2 963 376,75	2 963 376,75	0,00	0,00%
	TOTAL	181 738 761,11	165 818 653,68	-15 920 107,43	-19,78%

L'entreprise a effectué une opération de vente aux enchères réalisée par maitre REKENE commissaire-priseur. Cette vente a permet de vendre le matériel d'une valeur de 15 920 107,43 DA réformé en 2018.

✂ AUTRES IMMOBILISATIONS CORPORELLES 20 162 759.65 DA

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Le compte autre immobilisation est ventilé comme suit :

CPTE	LIBELLE	EX 2016	EX 2017	VARIATION	TAUX
2181000	AMENAGEMENTS	1 440 544,00	1 440 544,00	0,00	0,00%
2182100	VEHICULE LEGER	10 301 384,62	6 206 000,00	-4 095 384,62	-39,76%
2182200	VEHICULE LOURD	1 800 000,00	1 800 000,00	0,00	0,00%
2183100	MOBILIER DE BUREAU	1 024 039,44	1 024 039,44	0,00	0,00%
2183200	MATERIEL DE BUREAU	290 697,44	253 897,44	-36 800,00	-12,66%
2183300	MATERIEL INFORMATIQUE	2 691 454,15	2 190 212,64	-501 241,51	-18,62%
2184000	MAT. CHAUFFAGE/CLIMAT.	2 092 840,00	2 092 840,00	0,00	0,00%
2185200	MATERIEL COMMUNICAT	521 800,00	521 800,00	0,00	0,00%
	TOTAL	20 162 759,65	15 529 333,52	-4 633 426,13	-22,98%

Le solde des autres immobilisations est passé de 20 162 759.65 DA en 2017 à 15 529 333.52 DA

avec une baisse de -4 633 426.13 DA représentant -22.98% du solde de 2017. Une diminution expliquée par des cessions de biens réformés en 2018.

A noter : les deux opérations de cession effectuées en juillet et novembre 2018 ont été réalisées par le commissaire-priseur suivant les règles d'usage et aucune anomalie significative n'est constatée pour mettre en cause les résultats de ces opérations.

LES AMORTISSEMENTS 348,95DA

220 264

Les amortissements passent de 222 393 007.77 en 2017 à 220 264 348,95 DA en fin 2018 soit une diminution de -2 128 658.82 représentant 0.96% du solde de 2017.

Le solde des amortissements et ses variations sont présentés dans le tableau suivant :

CPTE	LIBELLE	EX 2017	EX 2018	VARIATION	TAUX
2804000	AMORT VALEURS INCORPORELLES	608 000,00	615 500,00	7 500,00	1,23%
2813200	AMORT.AGENC.ET INSTALLAT.	42 220 060,91	45 125 148,95	2 905 088,04	6,88%
2815300	AMORT. MATERIEL ET OUTILLAGE	2 649 115,53	2 649 115,53	0,00	0,00%
2815310	AMORT MATERIEL D'IMPRESSION	80 520 018,61	89 565 991,99	9 045 973,38	11,23%
2815320	AMORT MATERIEL PHOTOGRAVURE	68 329 628,40	58 497 113,69	-9 832 514,71	-14,39%
2815330	AMORT MAT LEVAGE-MANUTENTION	5 935 865,67	6 047 320,67	111 455,00	1,88%
2815380	AMORT AUTRES MATERIEL ET OUT.	2 643 495,64	2 744 905,68	101 410,04	3,84%
2818100	AMORT.AMENAGEMENTS	1 440 544,00	1 440 544,00	0,00	0,00%
2818210	AMORT VEHICULE LEGER	10 301 384,62	6 206 000,00	-4 095 384,62	-39,76%
2818220	AMORT VEHICULE LOURD	1 800 000,00	1 800 000,00	0,00	0,00%
2818310	AMORT.MOBILIER DE BUREAU	1 024 039,44	1 024 039,44	0,00	0,00%
2818320	AMORT.MATERIEL DE BUREAU	290 697,44	253 897,44	-36 800,00	-12,66%
2818330	AMORT. MATERIEL INFORMATIQUE	2 133 467,53	1 696 581,56	-436 885,97	-20,48%
2818400	AMORT. MAT. DE CHAUF. CLIMAT.	2 021 389,98	2 076 390,00	55 000,02	2,72%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

2818520	AMORT MATERIEL TELEPHONIQUE	475 300,00	521 800,00	46 500,00	9,78%
2818800	AMORT INVEST REFORMES	0,00	0,00	0,00	
	TOTAL	222 393 007,77	220 264 348,95	-2 128 658,82	-0,96%

Cette baisse est expliquée par la différence entre les annuités d'amortissements de 2018 qui sont de l'ordre de 18 758 332,68 DA et les dotations aux amortissements de l'ordre de -20 886 991,50 DA constatés sur des biens cédés aux enchères.

Pour les annuités, les méthodes et taux d'amortissements ont été maintenus pour 2018. Néanmoins, il y'a lieu de signaler l'existence des équipements qui procurent des avantages économiques et totalement amortis.

Par ailleurs, il est à relever l'utilisation des taux d'amortissement insuffisants (20% et 10%) pour le matériel informatique ; il est d'usage d'appliquer un taux de 33.33% sur trois ans pour les équipements informatiques.

AUTRES TITRES DE PARTICIPATIONS **24 000** **000.00 DA**

Il s'agit des titres de participation se rapportant aux 320 actions à valeur nominale de 75 000.00 DA/Action détenues sur le capital de l'EPE/SPA ALPAP.

Au cours de l'année 2018 aucune dépréciation n'a été opérée sur la valeur de ses actions.



En application des dispositions de l'article 122.3 de l'arrêté du 26 juillet 2008, les titres de participations sont soumis, à la clôture de chaque année, à un test de dépréciation afin de constater une éventuelle perte de valeur.

DEPOTS ET CAUTIONNEMENT VERSES **194** **600.00 DA**

La conformité du solde de ce compte nécessite une lettre de confirmation adressée à chaque concerné. Néanmoins, l'analyse de ce compte a permis de ventiler son solde comme suit :

CODE	LIBELLE	ANT EX 2014	EX 2015	TOT FIN 2017	TOT FIN 2018
2751000	Autres Dépôts	22 000.00		22 000.00	22 000.00
2755000	Cautionnements Verses	22 600.00	150 000.00	172 600.00	172 600.00
275	Dépôts & cautionnement versés	44 600.00	150 000.00	194 600.00	194 600.00

Le montant de cautions constituées en 2015 est de l'ordre de 150 000.00 DA représente des cautions versées au tribunal pour affaires judiciaires.



CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Il y'a lieu de voir avec l'avocat de l'entreprise, pour se renseigner sur la suite réservée aux dossiers contentieux en question.

✎ IMPOTS DIFFERES ACTIF
911,12DA

92 512

Le solde de l'impôt différé actif est passé de 59 331 713,71 DA en 2017 2017.

La vérification des mouvements passés dans ce compte a permis d'expliquer la hausse du solde par :

RUBRIQUES	EX 2017	EX 2018	VARIATION	TAUX
		91	33	
		000	231	
Bénéfice	57 769	835,6	171	57,5
Fiscal	664,16	4	,48	2%
		1 512	-49	-
Provision	1 562	075,4	974	3,20
IDR	049,55	8	,07	%
		92	33	
		512	181	
TOTAL	59 331 713,71	911,1	197	55,9
		2	,41	2%

2.1.2. ACTIF COURANT

CPTE	LIBELLE	EX 2017	EX 2018	VARIATION	EN %
311	Matière Première	37 072 984,90	10 657 793,84	-26 415 191,06	-71,25%
322	Fournitures consommables	30 532 394,24	12 715 707,56	-17 816 686,68	-58,35%
372	Stocks à l'extérieur	692 660,54	692 660,54	0,00	0,00%
	STOCKS BRUT	68 298 039,68	24 066 161,94	-44 231 877,74	-64,76%
391	Pertes de valeur sur Mat Pr et Four	-24 985 839,22	-1 038 228,29	23 947 610,93	-95,84%
	STOCKS NET	43 312 200,46	23 027 933,65	-20 284 266,81	-46,83%
411	Clients	660 070 739,08	525 078 528,18	-134 992 210,90	-20,45%
416	Clients Douteux	530 042 953,67	646 543 420,84	116 500 467,17	21,98%
	CLIENTS BRUT	1 190 113 692,75	1 171 621 949,02	-18 491 743,73	-1,55%
491	Pertes de valeur sur comptes de clients	-500 271 212,17	-577 744 053,71	-77 472 841,54	15,49%
	CLIENTS NET	689 842 480,58	593 877 895,31	-95 964 585,27	-13,91%
422	Fonds des œuvres sociales	4 894 307,26	5 489 637,37	595 330,11	12,16%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

409	Fournisseurs débiteurs : Avances		80 000,00	80 000,00	
	AUTRES DBITEURS	4 894 307,26	5 569 637,37	675 330,11	13,80%
444					
	Avances sur impôts	391 621,66	391 621,66	0,00	0,00%

445	Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	32 630 300,27	31 207 474,43	-1 422 825,84	-4,36%
	IMPOTS ET ASSIMILES	33 021 921,93	31 599 096,09	-1 422 825,84	-4,31%
512	Banques comptes courants	18 557 496,70	14 746 875,01	-3 810 621,69	-20,53%
531	Caisse	86 817,67	17 559,39	-69 258,28	-79,77%
	TRESORERIE ACTIF	18 644 314,37	14 764 434,40	-3 879 879,97	-20,81%
	TOTAL ACTIF COURANT EN BRUT	1 314 972 275,99	1 247 621 278,82	-67 350 997,17	-5,12%
	TOTAL ACTIF COURANT EN NET	789 715 224,60	668 838 996,82	-120 876 227,78	-15,31%

LES STOCKS ET ENCOURS 161,94 DA

24 066

L'année 2018 est marquée par la réalisation d'une vente aux enchères des stocks réformés en plus de la baisse du chiffre d'affaires.

Ce qui a considérablement influencé sur le niveau du stock de fin d'année et a fait baisser la valeur brute de -44 231 877,74 DA soit de 64,76% par rapport à 2017.

En outre la valeur nette des stocks a connu -20 284 266,81 DA soit de -46,83% par rapport à 2017.

Cette variation est illustrée dans le compte des stocks comme suit :

CPTE	LIBELLE	EX 2017	EX 2018	VARIATION	EN %
3114000	ENCRES	3 387 514,55	3 092 411,09	-295 103,46	-8,71%
3115000	PAPIER JOURNAL	22 283 842,67	5 649 435,73	-16 634 406,94	-74,65%
3117000	PRODUITS CHIMIQUES	3 664 030,89	1 915 947,02	-1 748 083,87	-47,71%
3117099	P.CHIMIQUES PERIMES	7 737 596,79	0	-7 737 596,79	-100,00%
3224000	CARBURANT LUBRIFIANT	615 071,14	601 153,28	-13 917,86	-2,26%
3224300	PNEUMATIQUES	124 955,46	124 955,46	0,00	0,00%
3226000	PCES RECH. MAT. ROULANT	5 537,52	42 737,52	37 200,00	671,78%
3227000	PCES RECH. MAT. EXPLOITATION	13 128 695,08	11 529 229,17	-1 599 465,91	-12,18%
3227099	PCES REC. MAT EXPLOIT PARIMEES	15 992 731,00	0,00	-15 992 731,00	-100,00%
3228000	FOURNITURES DE BUREAU	340 221,75	290 378,08	-49 843,67	-14,65%
3228099	FOURNITURES DE BUR. PERIMEES	217 283,15	0,00	-217 283,15	-100,00%
3229000	ENTRETIENS	107 899,14	127 254,05	19 354,91	17,94%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

3720000	STOCKS A L'EXTERIEUR	692 660,54	692 660,54	0,00	0,00%
	TOTAL STOCK BRUT	68 298 039,68	24 066 161,94	-44 231 877,74	-64,76%
3910000	PERTE DE VALEUR S/MAT ET FOURN	-15 992 731,00	0,00	15 992 731,00	-100,00%
3910001	PERTE VAL PDTS CHMQ RFRM	-7 737 596,79	0,00	7 737 596,79	-100,00%
3910002	PERTE VAL FRRN BUR RFRM	-217 283,14	0,00	217 283,14	-100,00%
3911000	PERTE DE STOCK	-804 960,00	-804 960,00	0,00	0,00%
3917200	PROV S/STOCK A L'EXTERIEUR	-233 268,29	-233 268,29	0,00	0,00%
	TOTAL PERTE VALEUR STOCKS	-24 985 839,22	-1 038 228,29	23 947 610,93	-95,84%
	TOTAL STOCK NET	43 312 200,46	23 027 933,65	-20 284 266,81	-46,83%

✎ CONSTATS ET COMMENTAIRES :

✎ L'OPERATION D'INVENTAIRE :

- L'opération d'inventaire est sanctionnée par un procès-verbal d'inventaire établis et signés par les membres de la commission de comptage.

L'exploitation du PV et les documents inhérents à l'opération de l'inventaire ont suscité les remarques suivantes :

1. L'opération d'inventaire des stocks est marquée par l'utilisation d'un **inventaire classique** avec deux équipes de comptage et une commission de contrôle.
 2. L'inventaire est finalisé en première semaine de janvier 2018.
 3. Le PV d'inventaire des stocks affiche un total des stocks de 23 373 501.41 DA avec un écart de 692 660,54 DA représentant les stocks à l'extérieur.
- Le résultat de l'inventaire a engendré un écart négatif de 127 366,92 DA. Cet écart est traité en conseil d'administration comme charges.

Cet écart devra être porté dans les comptes de l'entreprise suivant la procédure comptable de l'entreprise.

En effet, la consultation des écritures de consommation fait ressortir que ses consommations sont noyées avec les autres sorties des stocks dans le cadre de l'activité courante.

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

LE RECOUPEMENT DES SOLDES :

La reconstitution des soldes de stocks suivant la formule (SF = SI + Achats - Consommation) fait ressortir les résultats suivants :

CODE	LIBELLE	SLD_DEB	ACHATS	CONS	VENTE AUX ENCHERE CPTE 657800	SLD_FIN RECONSTIT UE	ECART SLD FIN ET SLD CPTE 31/32
3114000	ENCRES	3 387 514,55	1 955 340,00	2 249 117,45	1 326,00	3 092 411,10	-0,01
3115000	PAPIER JOURNAL	22 283 842,67	35 920 379,72	52 554 786,65		5 649 435,74	-0,01
3117000	PRODUITS CHIMIQUES	3 664 030,89	8 792 883,46	8 903 831,29	1 637 136,04	1 915 947,02	0,00
3117099	P.CHIMIQUES PERIMES	7 737 596,79			7 737 596,79	0,00	
311***	MATIERE PREMIERE	37 072 984,90	46 668 603,18	63 707 735,39	9 376 058,83	10 657 793,86	-0,02
3224000	CARBURANT LUBRIFIANT	615 071,14	429 562,40	443 480,26		601 153,28	0,00
3224300	PNEUMATIQUES	124 955,46				124 955,46	0,00
3226000	PCES RECH. MAT. ROULANT	5 537,52	130 800,00	93 600,00		42 737,52	0,00
3227000	PCES RECH. MAT. EXPLOITATION	13 128 695,08	1 742 555,00	1 132 206,59	2 209 814,33	11 529 229,16	0,01
3227099	PCES REC. MAT EXPLOIT PARIMEES	15 992 731,00			15 992 731,00	0,00	0,00
3227100	TENUES DE TRAVAIL		141 450,00	141 450,00		0,00	0,00
3227500	PRODUITS PHARMACEUTIQUE		1 272,99	1 272,99		0,00	0,00
3228000	FOURNITURES DE BUREAU FOURNITURES	340 221,75	81 336,60	131 180,27		290 378,08	0,00
3228099	DE BUR. PERIMEES	217 283,15			217 283,15	0,00	0,00
3229000	ENTRETIENS	107 899,14	113 110,04	93 755,13		127 254,05	0,00
312***	AUTRES FOURNITURES	30 532 394,24	2 640 087,03	2 036 945,24	18 419 828,48	12 715 707,55	0,01
3720000	STOCKS A L'EXTERIEUR	692 660,54				692 660,54	0,00
372***	SOUS-TOTAL	692 660,54	0,00	0,00		692 660,54	0,00
	TOTAL	68 298 039,68	49 308 690,21	65 744 680,63	27 795 887,31	24 066 161,95	-0,01

STOCKS VOLE :

Un vol d'une quantité de plaques CTP pour un montant total de 804 960.00 DA est constaté au cours de l'année 2014. Ces quantités sont toujours portées dans le compte de stocks.



Il est recommandé de transférer la valeur de ces stocks volés dans un compte « 319xxx – Stocks de plaques volées » et de s'approcher des services de la sécurité pour la récupération des résultats de l'enquête.

Dans le cas d'infructueuse des recherches, un PV d'infructueuse doit être réclamé pour proposer la sortie de ces stocks du patrimoine de l'entreprise.

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

✂ STOCKS A L'EXTERIEUR :

L'existence de stocks à l'extérieur pour une valeur total de 692 660,54 DA, ventilés comme suit :

Différences sur réception de pièce derechanges Différences sur pièce de rechange Automobile.

Ex 2005	233				
		268,29			
		Ex 2013	5 400,00		
Prêt pour EnAP Plaques				Ex 2017	271
			184,70		
Prêt pour EnAP Encre noire				Ex 2017	182
			807,55		
TOTAL					692
			660,54		

NB : Pour les différences sur réception : ce stock n'a pas fait objet d'inventaire et d'ajustement. Il s'agit des écarts de livraisons que l'entreprise doit réclamer ou bien exiger des factures d'avoir pour solder ce compte.

✂ L'OPERATION DE REFORME :

En matière de stocks, une décision de réforme des stocks de matières et fournitures a été établie au mois de mai 2018. Une vente aux enchères est réalisée en 2018 pour la vente des stocks réformés.

Le tableau suivant indique les niveaux de ces stocks et les mouvements enregistrés en 2018 dans les comptes de stocks réformés :

CPTE	STOCKS	SOLDE INT	REFORME 2018	VENTE AUX ENCHERES	SOLDE FIN
3114099	ENCRES PERIMEES	0,00	1 326,00	1 326,00	0,00
3117099	P.CHIMIQUES PERIMES	7 737 596,79	1 637 136,04	9 374 732,83	0,00
3227099	PCES REC. MAT EXPLOIT PARIMEES	15 992 731,00	2 209 814,33	18 202 545,33	0,00
3228099	FOURNITURES DE BUR. PERIMEES	217 283,15		217 283,15	0,00
	TOTAUX	23 947 610,94	3 848 276,37	27 795 887,31	0,00

La consultation des PV de reformes ne permet pas de vérifier la composante des articles de la rubrique « 3227099 - PCES REC. MAT EXPLOIT PARIMEES ». Il est recommandé de revoir l'état des stocks réformés pour plus d'explications et de présenter une récapitulation des totaux au début du PV.

✎ L'EVALUATION DES STOCKS :

La méthode d'évaluation choisie par l'entreprise est la méthode de CMP. Cette méthode de détermination du coût unitaire de sortie des stocks est paramétrée dans le logiciel de stocks.

En 2018, aucun changement dans la méthode n'a été porté à notre connaissance.

Les vérifications effectuées sur pièces et sur grand livre ne font apparaître aucunes anomalies significatives dans la détermination des coûts de consommation des stocks.

En outre, les stocks de déchets (papier avarier) ont fait objet de sortie des stocks par PV de réforme en fin d'année au coût moyen d'achat du papier.

Suivant les exigences du SCF, ce type de stock doit faire objet d'inventaire et de réévaluation suivant le coût d'achat par kilo.

✎ PERTES DE VALEUR SUR STOCKS -1 038 228,29 DA

La perte de valeur sur stocks a connu une baisse significative de 23 947 610,93 soit - 95,84% par rapport à 2017. Cette baisse est expliquée par une vente aux enchères



des stocks périmés.

Il est important d'attirer l'attention des gestionnaires de l'entreprise que le solde de ces pertes de valeur est ventilé comme suit : Stock volé 804 960,00 DA et stock à l'extérieur 233268,29 DA. Ce dernier représente des importations payées antérieurement à 2014 et non réceptionnées à ce jour.

✎ LES CREANCES ET EMPLOIS ASSIMILES 1 208 790 682,48DA

Les créances et emplois assimilés sont ventilés comme suit :

✎ CLIENTS ET COMPTES RATTACHES 1 171 621 949,02DA

CPTE	LIBELLE	EX 2017	EX 2018	VARIATION	EN %
4111000	EDITEURS	636 417 423,62	501 151 028,19	-135 266 395,43	-21,25%
4112000	CLIENTS ACHAT DECHETS	530 321,15	804 505,68	274 184,53	51,70%
4113000	AG GRAPHIC	208 494,00	208 494,00	0,00	0,00%
4114	CLIENTS IMPRIMERIES		22 890 180,76	22 890 180,76	
4114001	S.I.A.	14 329 165,87		-14 329 165,87	-100,00%
4114002	S.I.O	1 657 956,80		-1 657 956,80	-100,00%
4114003	E.N.A.P	6 571 707,68		-6 571 707,68	-100,00%
4114004	S.I.E.	331 350,41		-331 350,41	-100,00%
4114005	IMPRIMERIE GENDARMERIE NLE	24 319,55	24 319,55	0,00	0,00%
411	Clients	660 070 739,08	525 078 528,18	-134 992 210,90	-20,45%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

4160000	CLIENTS DOUTEUX	527 168 785,00	643 669 252,17	116 500 467,17	22,10%
4161000	CLIENTS DOUTEUX VTE DECHETS	2 874 168,67	2 874 168,67	0,00	0,00%
416	Clients douteux	530 042 953,67	646 543 420,84	116 500 467,17	21,98%
	TOTAL CREANCES CLIENTS BRUTS	1 190 113 692,75	1 171 621 949,02	-18 491 743,73	-1,55%
4912000	PERTES DE VALEUR SUR CRÉANCES	-441 037 042,62	-518 509 884,16	-77 472 841,54	17,57%
4912001	PERTE VAL S/CLIENTS ESTES	-56 360 000,88	-56 360 000,88	0,00	0,00%
4912002	PERTE VAL S/CLIENTS DECHETS	-2 874 168,67	-2 874 168,67	0,00	0,00%
49	Pertes de valeur sur créances client	-500 271 212,17	-577 744 053,71	-77 472 841,54	15,49%
	TOTAL CREANCES CLIENTS NETTES	689 842 480,58	593 877 895,31	-95 964 585,27	-13,91%

Les créances clients (en valeur brute) passent de 1 190 113 692,75 DA en 2017 à 1 171 621 949,02 DA en fin 2018, soit une baisse de 18 491 743,73 DA. Cette diminution est expliquée par un effort en recouvrement. Néanmoins, le taux d'encaissement est toujours faible (8,87% en 2018). La baisse est justifiée par les mouvements suivants :

Rubriques	Ex 2017	Ex 2018
Facturation		
Créances Editeurs Créances Clients	128 951 701,72	103 998 486,34
déchetsFacture d'Avoir	5 189 326,66	3 274 044,13
Compliment facturation & Prêt	0,00	-16 350,00
	16 403,23	
S/TOT 01	134 157 431,61	107 256 180,47
Régularisations		
Banque	952,00	
En charge ou produitAvances clients	33	-164 891,17
S/TOT 02	985,00	-164 891,17
Recouvrement		
Créances Editeurs Créances	-119 109 421,99	-122 748 064,60
Clients déchets	-5 908 453,40	-2 834 968,43
S/TOT 03	-125 017 875,39	-125 583 033,03
Transfert au compte créances douteuses		
Créances Editeurs Créances	6 786 429,00	
Clients déchets		
S/TOT 04	6 786 429,00	
TOTAL MOUVEMENT PERIODE	15 926 970,22	-18 491 743,73

Un effort considérable est fourni cette année, par la direction pour le recouvrement des créances de la. Néanmoins un montant de l'ordre de 646 543 420,84 DA représentant 55,18% des créances clients, sont classés douteux et provisionné à hauteur de 89,36%.

➤ **Clients 525 078 528,18 DA**

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Les créances clients affichent un solde représentant 44,82% du total des créances clients. L'analyse des comptes fait apparaître que plus de 95.44% des créances clients sont des créances éditeurs.

A noter que les créances sur clients âgées plus de 10 ans sont de l'ordre de 185 438 294,51DA soit plus de 15.82% du total des créances. Le tableau suivant classe les créances par importance de solde :

EDITEURS

COMPTE	LIBELLE	SLDE 2017	SLDE 2018		
VARIATION	TAUX				
411-044	EL CHOUROUK	218 658 982,11	231 034 161,19	12	
375 179,08	5,66%				
411-942	QUOTIDIEN D'ORAN	57 591 321,33	57 591 321,33		0,000,00%
411-070	NOUVELLE REPUBLIQUE	47 119 048,81	52 689 035,81	5	
569 987,00	11,82%				
411-011	LE JEUNE INDEPENDANT	42 067 691,67	47 194 787,07	5	
127 095,40	12,19%				
411-958	LA DEPECHE DE KABYLIE	32 792 619,14	35 139 522,13	2	
346 902,99	7,16%				
411-800	EL FEDJR	14 672 476,25	14 672 476,25	0,00	0,00%
411-027	JL ECHAHED	10 550 620,80	13 089 519,30	2	
538 898,50	24,06%				
411-943	MAGHREB EL AWSAT	11 208 434,20	12 384 034,20	1	
175 600,00	10,49%				
411-801	EL IKHBARIYA	8 821 194,95	12 048 575,95	3	
227 381,00	36,59%				
411-002	LE GEANT SPORTIF	3 417 086,00	8 299 738,25	4	
882 652,25	142,89%				
411-999	ITIHAD	4 584 351,60	5 660 354,00	1	
076 002,40	23,47%				
411-995	EL BILAD	4 241 204,38	4 041 204,38	-	
200 000,00	-4,72%				
411-944	EL IKTISADI	2 506 753,00	3 788 593,00	1	
281 840,00	51,14%				
411-008	IMPRIMERIE L'ENAP	1 782 192,00	1 782 192,00		0,00
411-150	LA COURSE	610 601,88	1 123 742,72		
513 140,84	84,04%				
411-003 LE PROGRES	405 182,00	305 241,10	-99 940,90		-24,67%
411-006		153 781,10	131 781,10		
22 000,00		-14,31%			
	SALEM				
411-774	SAHARA LIBRE	94 673,60	94 673,60	0,00	0,00%
411-009	INFO MASS MEDIA	3 882,10	79 603,50	75 721,40	1950,53%
411-029	FRATERNITE	3 413,61	3 413,61	0,00	0,00%
411-013	EL HAKAIK	7 066 028,20	0,00	-7 066 028,20	-100,00%
411-020	EL AKHBAR	16 367 812,88	0,00	-16 367 812,88	-100,00%
411-024	SOUMMAM NEWS	8 411 496,00	0,00	-8 411 496,00	-100,00%
411-209	LA TRIBUNE	38 144 390,84	0,00	-38 144 390,84	-100,00%
411-272	L'AUTHENTIQUE	96 869 878,37	0,00	-96 869 878,37	-100,00%
411-945	L'ACTUALITE	8 272 306,20	0,00	-8 272 306,20	-100,00%
411-005	WASSIT EL MAGHRIBI	0,60	-2 942,30	-2 942,90	
4111000 EDITEURS		636 417 423,62	501 151 028,19	-135 266 395,43	-21,25%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

A noter : L'exploitation des analyses de comptes fait apparaître que plus de 84 % des créances sont détenues sur les sept (05) éditeurs dont 46.10% détenue sur le grand client EL CHOUROUK.

✎ CLIENTS VENTE DECHETS

COMPTE	LIBELLE	SLDE 2017	SLDE 2018	VARIATION	TAUX
412-009	AIDEL DJEMAI	100 104,40	0,00	-100 104,40	-100,00%
412-012	TALEB	72 163,67	106 707,95	34 544,28	47,87%
412-013	MERABET	127 268,40	547 013,05	419 744,65	329,81%
412-015	ISSIAKHEM	100 306,28	20 306,28	-80 000,00	-79,76%
412-016	LE QUOTIDIEN D'ORAN AC. PRDTS	130 478,40	130 478,40	0,00	0,00%
4112000	CLIENTS ACHAT DECHETS	530 321,15	804 505,68	274 184,53	51.70%

COMPTE	LIBELLE	SLDE 2017	SLDE 2018	VARIATION	TAUX
414-001	S.I.A	14 329 165,87	14 329 165,87	0,00	0,00%
414-002	S.I.O	1 657 956,80	1 657 956,80	0,00	0,00%
414-003	ENAP	6 571 707,68	6 571 707,68	0,00	0,00%
414-004	S.I.E	331 350,41	331 350,41	0,00	0,00%
4114	CLIENTS IMPRIMERIES	22 890 180,76	22 890 180,76	0,00	0,00%

Les soldes des comptes clients imprimeries ont fait objet de transfert dans les comptes auxiliaires en 2018.

➤ **Clients douteux** **646 543**
420,84DA

En passant de 530 042 953.67 DA en 2018 à 646 543 420,84 DA en fin 2018, les créances douteuses ont connues une hausse de 116 500 467,17DA soit 21,98% par rapport à 2017. Une hausse expliquée par le déclassement des créances vers le compte « Clients Douteux ». Ces créances sont :

AUXILIAIRE	TITRE	DEBIT	TAUX
47-272	AUTHENTIQUE	38 238 433,05	32,82%
47-209	LA TRIBUNE	38 144 390,84	32,74%
47-020	EL AKHBAR AU CPTE AUXILIARE	16 367 812,88	14,05%
47-024	SOUMMAM NEWS	8 411 496,00	7,22%
47-945	L'ACTUALITE	8 272 306,20	7,10%
47-001	EL HAKAIK	7 066 028,20	6,07%
	TOTAL MOUVEMENT	116 500 467,17	100,00%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Ces mouvements sont ventilés dans les comptes auxiliaires comme suit :

COMPTE 47-00033

47-001

47-0012

Libellé	SLDE 2017	SLDE 2018	VARIATION	TAUX
LE MATIN	79 024 086,27	79 024 086,27	0,00	0,00%
L'OPINION	60 045 538,64	60 045 538,64	0,00	0,00%
JL EL-ALEM ESSIASSI	45 140 702,43	45 140 702,43	0,00	0,00%

47-00132	EL ACIL	38 953 353,05	38 953 353,05	0,00	0,00%
47-00180	AUTHENTIQUE	0,00	38 238 433,05	38 238 433,05	
47-002	LA TRIBUNE	0,00	38 144 390,84	38 144 390,84	
47-003	ES SAFIR	37 919 570,82	37 919 570,82	0,00	0,00%
47-004	jl le MONDE AUJORDHUI	24 380 546,45	24 380 546,45	0,00	0,00%
47-005	EL DJAZAIR EL YOUM	19 200 254,20	19 200 254,20	0,00	0,00%
47-00633	ALGER REPUBLICAIN	18 539 160,50	18 539 160,50	0,00	0,00%
47-008	EL HAYET EL ARABIA	18 439 524,65	18 439 524,65	0,00	0,00%
47-009	LE QUOTIDIEN D'ALGERIE	18 041 789,21	18 041 789,21	0,00	0,00%
47-00980	EL MOUDJAHID HEBDO	17 558 507,25	17 558 507,25	0,00	0,00%
47-010	EL AKHBAR	0,00	16 367 812,88	16 367 812,88	
47-012	L'HEBDO LIBERE	15 528 630,89	15 528 630,89	0,00	0,00%
47-0129	JL EL YOUM	13 813 648,88	13 813 648,88	0,00	0,00%
47-013	SARL CICP/ JL CONTACT	13 284 222,23	13 284 222,23	0,00	0,00%
47-015	LE CHRONIQUEUR+NV CHRONIQ	12 541 228,20	12 541 228,20	0,00	0,00%

47-0150	SOUMMAM NEWS	0,00	8 411 496,00	8 411 496,00	
47-020	L'ACTUALITE	0,00	8 272 306,20	8 272 306,20	
47-021	EL HAKAIK	0,00	7 066 028,20	7 066 028,20	
47-022	L'INDEPENDANT	6 036 656,59	6 036 656,59	0,00	0,00%
47-023	LE PAYS	5 748 076,22	5 748 076,22	0,00	0,00%
47-024	L'EVENEMENT	5 704 621,09	5 704 621,09	0,00	0,00%
47-025	MAG 7	5 695 525,87	5 695 525,87	0,00	0,00%
47-026	ECHIBEK	5 126 374,40	5 126 374,40	0,00	0,00%
47-028	LIBRE ALGERIE	4 753 256,79	4 753 256,79	0,00	0,00%
47-030	EL WAJDH EL AKHAR	4 623 919,43	4 623 919,43	0,00	0,00%
47-031	EL HAQ	4 280 131,35	4 280 131,35	0,00	0,00%
47-032	REVOLUTION ET TRAVAIL	4 066 041,29	4 066 041,29	0,00	0,00%
COMPTE	Libellé	SLDE 2017	SLDE 2018	VARIATION	TAUX
47-043	LE JOURNAL	3 940 017,58	3 940 017,58	0,00	0,00%
47-0535	ESSIYASSA	3 929 438,86	3 929 438,86	0,00	0,00%
47-085	EL MANAR	3 377 816,65	3 377 816,65	0,00	0,00%
47-0959	JL EL AHDATH	3 248 090,88	3 248 090,88	0,00	0,00%
47-096	JL EL MANCHAR	2 891 701,59	2 891 701,59	0,00	0,00%
47-112	EL DJAZIRA	2 816 912,34	2 816 912,34	0,00	0,00%
47-114	EL MAOUID	2 666 263,43	2 666 263,43	0,00	0,00%
47-127	L'OBSERVATEUR	2 095 250,65	2 095 250,65	0,00	0,00%
47-128	MOUHAKAK	2 000 014,36	2 000 014,36	0,00	0,00%
47-130	EL HADAF	1 840 286,02	1 840 286,02	0,00	0,00%
47-134	JL ALGERIE HEBDO	1 766 583,11	1 766 583,11	0,00	0,00%
47-138	ALGERIE SPORT	1 573 495,88	1 573 495,88	0,00	0,00%
47-141	PUBLI O6	1 184 930,71	1 184 930,71	0,00	0,00%
47-146	ECHAAB	1 126 598,54	1 126 598,54	0,00	0,00%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

47-151	ANBAA	1 082 428,00	1 082 428,00	0,00	0,00%
47-152	EL KILAA	1 035 142,97	1 035 142,97	0,00	0,00%
47-153	VARIETE MAGAZINE	920 607,88	920 607,88	0,00	0,00%
47-154	LA DEPECHE	778 573,70	778 573,70	0,00	0,00%
47-159	CARREFOUR D'ALGERIE	660 929,36	660 929,36	0,00	0,00%
47-160	EL MOUHAKAK	629 039,63	629 039,63	0,00	0,00%
47-162	EL WAHA	625 009,17	625 009,17	0,00	0,00%
47-167	L'UNITE	587 777,41	587 777,41	0,00	0,00%
47-171	ESSAHAFI	584 250,11	584 250,11	0,00	0,00%
47-175	EL WADJIHA	546 534,60	546 534,60	0,00	0,00%
47-176	LE NOUVEAU TELL	498 407,07	498 407,07	0,00	0,00%
47-177	la course - bis	434 563,02	434 563,02	0,00	0,00%
47-178	EL BADIL	382 352,22	382 352,22	0,00	0,00%
47-178/2	MEDIA FAX	365 023,04	365 023,04	0,00	0,00%
47-179	L'ECOLIER ET LA VIE	330 138,07	330 138,07	0,00	0,00%
47-183	EL DJAZAIR GHADEN	325 554,26	325 554,26	0,00	0,00%
47-187	TRAS SPEED SOCIETY	318 606,50	318 606,50	0,00	0,00%
47-188	CENTRE OUEST	306 265,14	306 265,14	0,00	0,00%
47-189	LES AFFAIRES	273 390,00	273 390,00	0,00	0,00%

47-193	INFO SOIR	268 034,17	268 034,17		
0,00	0,00%				
47-194	AYAM EL DJAZAIRIA	251 332,53	251 332,53		
0,00	0,00%				
47-195	EL TALEB	224 100,80	224 100,80		
0,00	0,00%				
47-209	BAINANA	194 992,69	194 992,69		
0,00	0,00%				
47-210	ECHOUAA	187 472,99	187 472,99		
0,00	0,00%				
47-272	ICI ALGER	174 050,58	174 050,58		
0,00	0,00%				
47-302	LE SETIFOIS	170 364,00	170 364,00		
0,00	0,00%				
47-397	ECHIBEK	166 470,60	166 470,60		
0,00	0,00%				
47-401	LA NATION	165 507,60	165 507,60		
0,00	0,00%				
47-405	JL ECONOMISTE D ALGERIE	162 688,28	162 688,28		
0,00	0,00%				
LE COURRIER	162 072,90	162 072,90	0,00		
47-632	L'ECHO DU OUARSENIS	160 179,00	160 179,00		
0,00	0,00%				
47-766	REVUE	158 656,77	158 656,77		
0,00	0,00%				
47-802	EL BASSAIR	128 342,00	128 342,00		
0,00	0,00%				
47-803	L'ECHO DU CENTRE	123 209,43	123 209,43		
0,00	0,00%				
47-804	EL ASR	122 367,28	122 367,28		
0,00	0,00%				
47-926	JL LE POPULAIRE	122 059,47	122 059,47		
0,00	0,00%				
47-945	ASTEIN	120 976,12	120 976,12		
0,00	0,00%				
47-957	L'AUTOMOBILE	104 211,50	104 211,50		
0,00	0,00%				
47-963	EN NOUDJOUR	104 164,50	104 164,50		

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

0,00		0,00%		
47-970		ALGER TURF	102 278,82	102 278,82
0,00		0,00%		
47-975		SAOUT ECH CHAAB	101 465,00	101 465,00
0,00		0,00%		
47-991		SARL TRACAL	65 756,45	65 756,45
0,00		0,00%		
47-992		FOREM NEWS	40 672,07	40 672,07
0,00		0,00%		
4160000		CLIENTS DOUTEUX	527 168 785,00	643 669 252,17
116 500 467,17		22,10%		
48-003		LAKHDARI MOHAMED	1 218 190,40	1 218 190,40
0,00		0,00%		
48-002	86,37%	DILOUMI ET LAKHDARI	623 161,89	623 161,89
0,00		0,00%		
48-008		PAPERAS	427 880,88	427 880,88
0,00		0,00%		
48-001		TALEB ABDERRAHMANE	213 272,33	213 272,33
0,00		0,00%		
48-006		HALLES KOUIDER	211 688,60	211 688,60
0,00		0,00%		
SARL OUATE INDUSTRIE		120 915,20	120 915,20	0,00
48-009		EL MADAR FOR PAPER	38 905,20	38 905,20
0,00		0,00%		
48-010		SAIGHI ABDELKADER	14 941,00	14 941,00
0,00		0,00%		
COMPTE	Libellé	SLDE 2017	SLDE 2018	VARIATION
48-004		LASSIFER ZOUBIR	2 698,67	2 698,67
0,00		0,00%		
48-007		CAFE DE LA GARE	2 514,50	2 514,50
0,00		0,00%		
4161000				

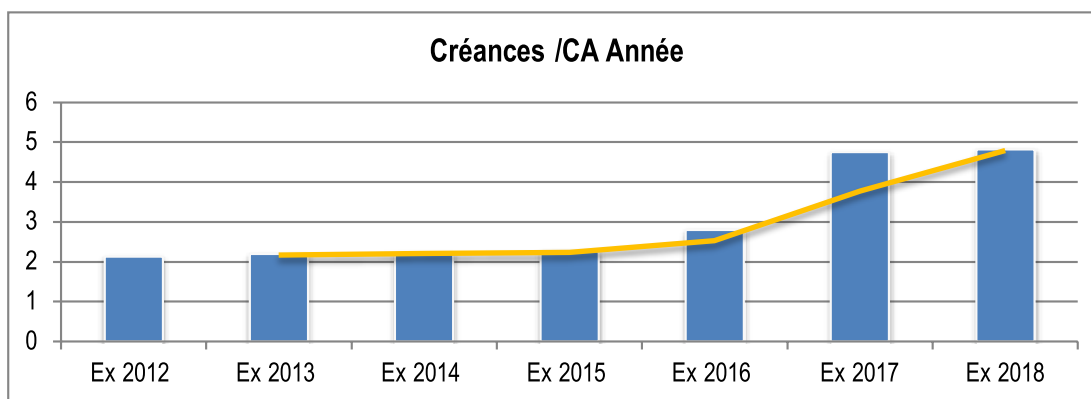
L'exploitation des analyses de comptes des clients douteux fait apparaître que les créances datant de plus de dix (10) ans sont de l'ordre de 496 203 235,68 DA soit plus de 76.74% des créances douteuses et 42.35% du total des créances. Le vieillissement des créances présente un risque major de leur irrecevabilité. Les créances représentant les 81.58% sont détenues sur 15 clients. Le recouvrement de ces créances doit être la priorité de l'entreprise.

Il est urgent de créer une équipe qui doit constituer pour chaque créance un dossier et de présenter un rapport détaillé de la situation de chaque solde afin de prendre les mesures adéquates.

Malgré l'effort pour le recouvrement des créances détenues sur les éditeurs, le ratio (Créances / CA en TTC) demeure important sur les cinq dernières années

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Rubrique	Ex 2012	Ex 2013	Ex 2014	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
Créances éditeurs	703 296 690,82	759 107 068,35	756 254 916,40	674 918 179,02	619 787 762,89	636 417 423,62	501 151 028,19
Chiffre d'affaires TTC	329 794 884,67	344 637 730,55	341 951 642,77	298 215 771,50	222 434 850,83	133 925 265,71	103 982 136,34
CH TTC / Mois	27 482 907,06	28 719 810,88	28 495 970,23	24 851 314,29	18 536 237,57	11 160 438,81	8 665 178,03
Créances /CA Mois	25,59	26,43	26,54	27,16	33,44	57,02	57,84
Créances /CA Année	2,13	2,20	2,21	2,26	2,79	4,75	4,82



➤ **Perte de valeurs sur créances clients**
053,71DA

577 744

La perte de valeur sur créances clients est de 577 744 053,71DA représentant la valeur des créances classées douteuses provisionnés. Cette perte de valeur est répartie comme suit :

CREANCES	CREANCES DOUTEUSES	PERTE DE VALEUR	EN TAUX
Créances sur clients disparus	583 364 051,21	518 509 884,16	88,88%
Créances sur clients opté pour autres imprimerie	60 305 200,96	56 360 000,88	93,46%
Créances sur clients déchets	2 874 168,67	2 874 168,67	100,00%
TOTAUX	646 543 420,84	577 744 053,71	89,36%

Le SCF prévoit la constatation des pertes de valeurs au cas par cas, après étude de la solvabilité de chaque clients et non pas par âge des créances.

Il est aussi injustifiable de constater une perte de valeur sur des créances détenues sur clients de déchets. Une simple consultation des états des créances par âge fait apparaître que plus de 71.49% des créances déchets sont antérieure à 2005 et détenue sur les trois clients suivants :

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

TALEB A/RAHMANE DILOUMIO LAKHDARI

213
272,33
623

	1 218
LAKHDARI MOHAMED	190,40
	<hr/> 2 054
TOTAL	624,62
TAUX / TOTAL CRENCES CLIENTS DECHETS	71,49%
	161,89

Il est recommandé de s'approcher de ces clients pour recouvrir ces créances.

✎ **AUTRES DEBITEURS**
637.37 DA

5 569

Sont ventilés comme suit :

CPT E	LIBELLE	EX 2017	EX 2018	VARIATION	EN %
40912 00	AVANCES SUR SERVICES	0,00	80 000,00	80 000,00	
42210 00	FONDS OEUVRES SOCIALES	4 894 307,26	5 489 637,37	595 330,11	12,16%
	AUTRES DEBITEURS	4 894 307,26	5 569 637,37	675 330,11	13,80%

➤ **Avance sur services**
000.00 DA

80

Il s'agit d'une avance sur prestation de service effectuée par le fournisseur BENBRAHIM AEK pour régularisation CADASTRALE. Cette avance est réglée par C.P.A GUEVARA chèque n° 6652638

➤ **Fonds Œuvres Sociales**
637.37 DA

5 489

Il s'agit de la part des œuvres sociale dans les cotisations CNAS pour les années antérieures augmenté de la part de 2018 (soit 0.5% du salaire de poste) non versés par les œuvres sociales dû au manque de représentant élu.

A défaut d'une structure sociale élue, ces créances connaissent de progression d'une année à l'autre sans être pris en charge.

IMPOTS ET ASSIMILES

31 599

096,09DA

CPTE	LIBELLE	EX 2017	EX 2018	VARIATION	EN %
4441000	AVANCE SUR IMPOTS	391 621,66	391 621,66	0,00	0,00%
4456100	PRECOMPTE	20 615 477,95	17 540 809,65	-3 074 668,30	-14,91%
4456300	TVA PAYEE SUR ACHATS	33 827,52	161 575,21	127 747,69	377,64%
4457200	T.V.A A PAYER	11 980 994,80	13 505 089,57	1 524 094,77	12,72%
	IMPOTS ET ASSIMILES	33 021 921,93	31 599 096,09	-1 422 825,84	-4,31%

- **Avance sur impôts**
621.66 DA

391

Il s'agit d'un double paiement de la TAP sur chiffre d'affaires de 2005. Par contre la baisse de 10 000.00 DA représente le minimum IBS 2017/2018.



Il est recommandé d'adresser un courrier aux services de l'inspection des impôts pour une éventuelle récupération de cette somme sur les prochaines déclarations.

- **Précompte 17 540 809.65 DA**

Le solde de (Précompte) ferait objet d'assainissement après accord des services de l'inspection des impôts.



Il est recommandé de constituer un dossier de remboursement du précompte après son assainissement.

Il y'a lieu aussi de consulter un expert fiscaliste pour effectuer les démarches nécessaires pour la récupération de se précompte suivant les exigences fiscales.

- **TVA payées sur achats**
575,21DA

161

Il s'agit de la TVA sur achats de décembre 2018 non récupérée sur les G50 de décembre.

- **T.V.A à payer**
089,57DA

13 505

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Ce compte est anormalement débiteur. L'exploitation de l'analyse de ce compte fait ressortir que ce solde est un cumule des TVA portées sur les déclarations de 2002 à ce jour.



Une mission d'audit fiscal et d'assainissement de ce compte s'impose avant toute opération de récupération de ces créances.

En outre une demande de restitution de ces créances fiscales est urgente pour éviter la prescription, donc la perte de toute possibilité de récupération de ces avoirs fiscaux.

✎ LA TRESORERIE

14 764

434.40 DA

CPTE	LIBELLE	EX 2017	EX 2018	VARIATION	EN %
5121400	B.E.A GUEVARA (BB)	170 796,69	170 796,69	0,00	0,00%
5121450	BEA GUEVARA / B.E.A. 2002	5 884 582,64	836 757,91	-5 047 824,73	-85,78%
5121900	C.P.A AMIROUCHE (BA)	32 385,22	30 600,22	-1 785,00	-5,51%
5121950	C.P.A GUEVARA (BG)	12 469 732,15	13 708 720,19	1 238 988,04	9,94%

51	BANQUE, ETABLISSEMENTS FINANCIERS	18 557 496,70	14 746 875,01	-3 810 621,69	- 20,53%
5311000	CAISSE	86 817,67	17 559,39	-69 258,28	-79,77%
53	CAISSE	86 817,67	17 559,39	-69 258,28	- 79,77%
5	COMPTES FINANCIERS	18 644 314,37	14 764 434,40	-3 879 879,97	- 20,81%

➤ Banque

Les états de rapprochements des comptes bancaires sont représentés comme suit :

- B.E.A GUEVARA (BB) n° : 002.000.101.000790229.70
 - Solde Comptable 170 796.69
 - Solde Banque 0.00
 - Ecart 170 796.69

A noter que le compte BEA GUEVARA créé au nom d'ELMOUDJAHID affiche un solde comptable de 170 796.69 DA tandis que l'attestation de solde bancaires fait ressortir un solde « Nul ».

Il est recommandé de se rapprocher de l'entreprise ELMOUDJAHID pour sa clôture après récupération des relevés bancaires permettant l'apurement du solde de ce compte.

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

- BEA GUEVARA / B.E.A. 02 n° : 002.000.101.000604693.92
 - Solde Comptable 836 757,91
 - Solde Banque
 - Ecart

L'écart est justifié dans l'état de rapprochement pas des chèques novembre et décembre 2017 en circulation.

- C.P.A AMIROUCHE (BA) n° : 108.4017037101/46
 - Solde Comptable 30 600,22
 - Solde Banque 30 600,22
 - Ecart 0.00

- C.P.A GUEVARA (BG) n° : 102.401.70569.01.19
 - Solde Comptable 13 708 720,19
 - Solde Banque
 - Ecart

➤ La caisse :

Le solde de la caisse de 17 559,39DA représente le montant existant et inventorié au 31/12/2018. Le PV de caisse justifié le solde de la caisse mais l'importance de ce montant expose ces valeurs au risque de perte.

2.1.2.LES FONDS PROPRES

CP T	LIBELLE	EX 2017	EX 2018	VARIATION	EN %
101	CAPITAL EMIS	255 000 000,00	255 000 000,00	0,00	0,00%
106	RESERVES LEGALES	5 189 359,28	5 189 359,28	0,00	0,00%
110	R-A-N : RESULTATS	-158 301 463,59	-236 159 633,33	-77 858 169,74	49,18%
115	R-A-N : CHANGEMENT METHODE	-17 376 588,80	-17 376 588,80	0,00	0,00%
117	R-A-N : CORRECTION D'ERREURS	-589 650,00	-589 650,00	0,00	0,00%
120	RESULTAT L'EXERCICE	-77 858 169,74	-120 389 426,41	-42 531 256,67	54,63%
	CAPITAUX PROPRES	6 063 487,15	-114 325 939,26	-120 389 426,41	-1985,48%

La situation nette de l'entreprise (capitaux propres) représentant -44,83% du capital et -11,46% du total passif. Le solde négatif des fonds propres mis l'entreprise dans une situation d'insolvabilité totale.

Le cumul des pertes constatées en fin 2018 sont supérieurs au capital et au total des réserves ce qui est mise l'entreprise en déséquilibre financiers. Un plan de redressement est présenté par la conseil d'administration en réponse à l'AGEX du décembre 2018. Ce plan présenté sous forme de business plan propose en urgence trois points pour redresser la situation :

- 1- Réévalué le terrain de Oued Smar
- 2- Récupéré le plan de charge de l'EnAP et une partie du tirage de la SIA3- Révisé la durée d'amortissement des biens en cours d'exploitation.

En qualité de commissaire aux comptes de l'entreprise, notre mission consiste à donner un avis sur le plan de redressement sans immixtion dans la gestion de l'entreprise.

La lecture du plan de redressement fait apparaître les points suivants :


- a- Le rapport d'expertise du terrain daté de 2015, ne reflète pas la valeur réelle du terrain. Il y'a lieu de mettre à jour la valeur du terrain par une autre expertise.
- b- L'écart de réévaluation proposé absorbe uniquement les pertes antérieures et une partie des pertes de 2018.
- c- Le résultat des travaux de réévaluation doit être validé par l'assemblée générale.
- d- La récupération du tirage des deux sociétés du même groupe nécessite l'accord du conseil d'administration des deux entreprises et une validation par la tutelle.
- e- La révision de la durée d'utilisation des équipements de production rentre dans le cadre de changement d'estimation et non dans la modification des méthodes. Donc une simple évaluation par les techniciens de l'entreprise est nécessaire pour l'estimation des durées réelle. Ils sont soumis à la validation du conseil d'administration. La validation de l'assemblée n'est pas obligatoire. Elle est uniquement informée dans le rapport de gestion.
- f- L'augmentation de plan de charge est suffisant sauf si la tarification de tirage appliquée par l'entreprise est augmentée suffisamment pour couvrir les coûts d'impression. L'application du tarif de 8.20 DA couvre les charges et permet à l'entreprise de dégager un bénéfice.

La consultation de la balance au 31/12/2018, permet la ventilation par rubrique du solde des fonds propres comme suit :

 **CAPITAL EMIS** **255 000**
000.00 DA

Le capital émis pour un montant de 255 000 000.00 DA est détenue dans sa totalité par la SGP ATC. Le capital est divisé en actions de 25 500 à 10 000.00 DA l'action. Le capital de l'entreprise n'a pas connu de modification en 2018.

Néanmoins, il est important de noter que le registre de commerce de l'EPE/SPA a été mis à jour le 24/10/2016 ; avec une modification des administrateurs et représentant légal de l'entreprise.

 **RESERVES** **5 189**
359.28 DA

Vu les pertes comptabilisées depuis 2014, ce poste n'a pas connu de modification

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

en 2016. Il représente uniquement 2.04% du capital.

REPORT A NOUVEAU : RESULTATS 633,33DA

-236 159

Ce poste du bilan a connu une baisse de -77 858 169,74DA soit moins de 49,18% par rapport à 2017. Une variation expliquée par l'intégration des pertes nettes de 2017 suivant la résolution n° 02 de l'AGO du 18/06/2018. Le solde de ce poste est ventilé comme suit :

CODE	LIBELLE	EX 2017	EX 2018	VARIATION	TAUX
1100000	RESULTAT EN INSTANCE D'AFFECT	-687 475 785,71	-687 475 785,71	0,00	0,00%
1100010	RESULTAT D'ASSAINISSEMENT	619 335 027,72	619 335 027,72	0,00	0,00%
1102009	RESULTAT INST. AFFECT. 2009	14 903 259,77	14 903 259,77	0,00	0,00%
1102010	RESULTAT INST. AFFECT 2010	23 662 106,18	23 662 106,18	0,00	0,00%
1102011	RESULTAT INST. AFFECT 2011	1 882 059,38	1 882 059,38	0,00	0,00%
1102012	RESULTAT INST. AFFECT.2012	-7 849 148,64	-7 849 148,64	0,00	0,00%
1102013	RESULTAT INST. AFFECT.2013	12 250 091,96	12 250 091,96	0,00	0,00%
1102014	RESULTAT INST. AFFECT.2014	-19 253 759,13	-19 253 759,13	0,00	0,00%
1102015	RESULTAT INST. AFFECT.2015	-51 722 564,71	-51 722 564,71	0,00	0,00%
1102016	RESULTAT INST. AFFECT.2016	-64 032 750,41	-64 032 750,41	0,00	0,00%
1102017	RESULTAT ATTENTE AFFECT 2017	0,00	-77 858 169,74	-77 858 169,74	
	R-A-N : RESULTAT	-158 301 463,59	-236 159 633,33	-77 858 169,74	49,18%

Suivant les recommandations portées dans notre rapport de 2016 et 2017, le compte report à nouveau a été réparti par année suivant les PV d'AGO de chaque année.



A noter : suivant les dispositions du code des impôts direct et taxes assimilées, une perte dépassant quatre (04) ans ne peut être récupérée sur les bénéfices des prochains exercices. Donc les pertes et bénéfices antérieures à 2015 doivent être absorbés par les réserves facultatives.

R-A-N : CHANGEMENTS DE METHODES 588.80 DA

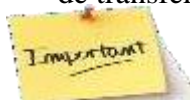
-17 376

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Ce poste n'a pas connu de modification en 2017. Il est reparti comme suit :

CODE	LIBELLE	EX 2017	EX 2018	VARIATION	TAUX
115000	AJUSTEMENTS LIES CHANGEM	4 075 990.00	4 075 990.00	0.00	0.00%
115900	AJUSTEMENTS CHANG METH	-21 452 578.80	-21 452 578.80	0.00	0.00%
	R-A-N : CHANGEMENT METHODE	-17 376 588.80	-17 376 588.80	0.00	0.00%

A noter : Suivant l'avis du CNC, les comptes de passage (115) doivent faire objet de transfert aux comptes de résultat suivant l'exercice de la genèse des charges.



Il y'a lieu de ventiler ce compte dans les résultats des exercices concernés afin d'associer les modifications aux résultats en cas de résultat par l'assemblée générale.

✎ R-A-N : CORRECTION D'ERREURS -589
650.00 DA

Il s'agit des charges médicales facturées par le centre médical de la mutuelle des douanes pour les exercices suivants :

CODE	LIBELLE	MONTANT
1172013	RAN - CORRECTION ERREURS 2013	221 010,00
1172014	RAN - CORRECTION ERREURS 2014	181 410,00
1172015	RAN - CORRECTION ERREURS 2015	187 230,00
	TOTAL	589 650,00

Malgré notre remarque portée dans le rapport CAC 2016, le solde de ces comptes demeure sans transfert aux comptes de résultats des exercices concernés.



Il est recommandé d'instruire l'entreprise par une résolution de l'AGO pour un transfert de ces soldes dans les comptes des exercices concernés afin de permettre leur traitement suivant le sort de chaque résultat.

✎ RESULTAT DE L'EXERCICE -77 858
169,74 DA

Le résultat net de l'exercice est passé de -77 858 169.74 DA en 2017 à -120 389 426,41 DA soit une dégradation de -42 531 256,67 DA représentant 54,63% du solde de 2017. Cette baisse est justifiée par la baisse de l'activité de plus -20,04%



CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

A noter : les recommandations et réserves portées dans notre rapport d'intérim et nos différentes interventions ont été pris en considération pour l'année 2018.

Donc toutes autres recommandations ou réserves inscrites au présente rapport sont soit des points portés sur la structure du bilan qui nécessite une autorisation préalable de l'AGO ou bien ce sont des constats relevés après analyse des comptes, donc leur prise en charges peut intervenir en 2019 sans autant modifié les soldes de 2018.

2.1.3.PASSIF NON COURANT

CODE	POSTES PASSIF	EX 2017	EX 2018	VARIATION	EN TAUX
134	IMPOTS DIFFERES & PROVISIONNE				
153	PROV & PROD CONST D'AVANCE	6 007 882,88	5 815 674,94	-192 207,94	-3,20%
165	DEPOTS ET CAUTIONNEMENTS REÇU	2 088 942,67	1 838 942,67	-250 000,00	-11,97%
	TOTAL II	8 096 825,55	7 654 617,61	-442 207,94	-5,46%

✎ **PROVISIONS ET PRODUITS CONSTATES D'AVANCE** **5 815 674.94 DA**

Les provisions et produits constatés d'avance représentent les provisions de départ en retraite ajusté de -192 270.94 DA suite au départ en retraite d'un agent au cours de l'année 2018.

A noter : Cette provision est calculée sur les salaires brut du personnel âgé plus de 50 ans.

✎ **DEPOTS ET CAUTIONNEMENTS RECUS** **1 838 942.67 DA**

Il s'agit des avances clients retenue comme caution (plus de 12 mois). Sur ordre de la SGP et nos recommandations, ses avances clients sont enregistrées dans la rubrique « Passif Non Courant ».

2.1.4.PASSIF COURANT

Le passif courant au 31/12/2018 est présente comme suit :

POSTES PASSIF	EX 2017	EX 2018	VARIATION	EN TAUX
Fournisseurs et comptes rattachés	1 058 608 071,98	1 071 876 350,87	13 268 278,89	1,25%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Impôts	1 520 513,76	1 416 440,44	-104 073,32	-6,84%
Autres dettes	29 513 276,42	30 807 760,09	1 294 483,67	4,39%
Trésorerie passif	0,00	0,00	0,00	
TOTAL III	1 089 651 862,16	1 104 100 551,40	14 448 689,24	1,33%

Il est ventilé par grands postes comme suit :

CPTE	LIBELLE	EX 2017	EX 2018	VARIATION	EN %
40	FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHE	1 058 608 071,98	1 071 876 350,87	13 268 278,89	1,25%
41	CLIENTS ET COMPTES RATTACHES				
42	PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES	3 406 180,57	3 910 317,91	504 137,34	14,80%
43	ORGANISMES SOCIAUX ET COMPTES	1 843 219,02	2 633 565,35	790 346,33	42,88%
44	ETAT, COLLECTIVITES PUBLIQUES,	1 530 513,76	1 416 440,44	-114 073,32	-7,45%
45	GROUPE ET ASSOCIES	23 313 620,27	23 313 620,27	0,00	0,00%
47	COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTE	950 256,56	950 256,56	0,00	0,00%
	TOTAL PASSIF COURANT	1 089 651 862,16	1 104 100 551,40	14 448 689,24	1,33%

LES FOURNISSEURS

1 071 876

350,87 DA

Tel que présenté dans la balance générale, le solde des comptes fournisseurs sont présentés comme suite :

CPTE	LIBELLE	EX 2017	EX 2018	VARIATION	EN %
4010	FOURNISSEURS	1 014 357 490,48	1 043 745 588,01	29 388 097,53	2,90%
4011	FOURNISSEURS IMPRIMERIES	9 920 305,83	10 833 188,88	912 883,05	9,20%
	FOURNISSEURS - ACHATS	1 024 277 796,31	1 054 578 776,89	30 300 980,58	2,96%
4012	CREDITEURS DE SERVICES	33 558 075,67	16 525 373,98	-17 032 701,69	-50,76%
	FOURNISSEURS - SERVICES	33 558 075,67	16 525 373,98	-17 032 701,69	- 50,76%
4043000	CREDITS D'INVESTISSEMENTS	772 200,00	772 200,00	0,00	0,00%
	FOURNISSEURS D'IMMOB	772 200,00	772 200,00	0,00	0,00%
40	Fournisseurs et comptes rattaché	1 058 608 071,98	1 071 876 350,87	13 268 278,89	1,25%

FOURNISSEURS DE STOCKS

1 054 578

776,89 DA

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Le solde de ce compte est ventilé par fournisseurs comme suit :

COMPTE	Libellé	Ex 2017	Ex 2018	VARIATION	EN %
4010-000	FOURNISSEURS ST	11 363,00	30 900,00	19 537,00	171,94%
4010-005	ALKA FILM FUJI FILM	3 242 690,95	661 250,00	-2 581 440,95	-79,61%
4010-006	CCAG	1 000 000,00	172 090,66	-827 909,34	-82,79%
4010-019	SPA ALPAP	1 010 103 436,53	1 042 881 347,35	32 777 910,82	3,25%
	FOURNISSEURS	1 014 357 490,48	1 043 745 588,01	29 388 097,53	2,90%
4011-001	S.I.A	291 600,00	1 204 483,05	912 883,05	313,06%
4011-002	S.I.O	6 712 424,87	6 712 424,87	0,00	0,00%
4011-003	ENAP	1 554 959,60	1 554 959,60	0,00	0,00%
4011-004	S.I.E	1 361 321,36	1 361 321,36	0,00	0,00%
	FOURS - IMPRIMEURS	9 920 305,83	10 833 188,88	912 883,05	9,20%
	FOURS - ACHATS	1 024 277 796,31	1 054 578 776,89	30 300 980,58	2,96%

La consultation de l'analyse des comptes fournisseurs (hors ALPAP) fait apparaître l'existence de solde antérieur à 2014 de 9 381 563,09 DA soit 0.89% du total des dettes fournisseurs des stocks.

Par contre pour la dette fournisseur du papier « ALPAP » représente plus de 98.62% des dettes fournisseurs de stocks, 92.70% du total des dettes fournisseurs et même 98.89% du total du passif et 41 fois le capital ce qui présente un risque major de mise en faillite.

Plus de 81.69% des dettes ALPA (soit 851 972 033,11 DA) sont antérieurs à 2014.

➤ FOURNISSEURS DE SERVICES 373,98DA

16 525

La répartition du compte principale suivant les auxiliaires est présentée comme suit :

COMPTE	Libellé	Ex 2017	Ex 2018	VARIATION	EN %
4012-000	CREDITEURS DE SERVICES	165 580,30	136 285,00	-29 295,30	-17,69%
4012-002	DIVINDUS Z.I	0,00	72 087,23	72 087,23	
4012-003	EPIC RFVA LOC VOUTES	15 239 274,54	3 539 274,54	-11 700 000,00	-76,78%
4012-005	ME HAMDANI A/AZIZ	178 050,00	0,00	-178 050,00	-100,00%
4012-010	EPAL	7 907 594,91	7 907 594,91	0,00	0,00%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

4012-013	SONELGAZ	172 268,65	168 427,53	-3 841,12	-2,23%
4012-014	ENASC	12 143,04	12 143,04	0,00	0,00%
4012-017	OPGI H-DEY	5 283 787,15	0,00	-5 283 787,15	-100,00%
4012-018	REELEC	203 252,00	87 108,00	-116 144,00	-57,14%
4012-019	ALGERIE TELECOM	9 461,54	10 524,91	1 063,37	11,24%
4012-020	ATM MOBILIS	9 927,67	9 745,05	-182,62	-1,84%
4012-022	SARL SICLI	8 807,76	8 807,76	0,00	0,00%
4012-026	PRESTATAIRES PUB	863 220,83	863 220,83	0,00	0,00%
4012-034	EURL PGSE - GARDIENNAGE	0,00	463 320,00	463 320,00	
4012-035	ETS SECURITE ET GARDIENNAGE	2 027 178,34	1 566 635,01	-460 543,33	-22,72%
4012-036	MUTUELLE DOUANNIERE	525 958,50	117 516,00	-408 442,50	-77,66%
4012-041	S.A.A	750 000,00	1 310 785,14	560 785,14	74,77%
4012-044	ETS NETTOYAGE ET ENTRETIEN BT	178 500,00	159 500,00	-19 000,00	-10,64%
4012-045	PREST HONORAIRES DIVERS	0,00	71 000,00	71 000,00	
4012-050	SEAAL	23 070,44	21 399,03	-1 671,41	-7,24%
4012	CREDITEURS DE SERVICES	33 558 075,67	16 525 373,98	-17 032 701,69	-50,76%

Les factures datées antérieurement à 2014, doivent être confirmées avec les fournisseurs concernés afin de procéder à leur assainissement.

➤ FOURNISSEURS DES IMMOBILISATIONS 200,00 DA

772

Le montant affiché dans ce compte représente le solde du fournisseur des immobilisations EURL SOTEGAZ N° 03/16 installation électricité en 2016. Ce montant n'est pas réclamé au cours de l'année 2018

✎ IMPOTS 513.76 DA

1 520

CPT E	LIBELLE	EX 2016	EX 2017	VARIATION	EN %
4421 100	I R G SUR SALAIRES	1 339 162,81	1 199 033,67	-140 129,14	-10,46%
4421 200	I.R.G SUR AUTRES REMUNERATIONS	134 478,86	170 421,09	35 942,23	26,73%
4441 000	AVANCE SUR IMPOTS		10 000,00	10 000,00	

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

4471 000	T.A.P	312 606,00	151 059,00	-161 547,00	-51,68%
4471 200	TAXES S/FORMATION ET APPRENTIS	674 879,44	0,00	-674 879,44	-100,00%
44	Etat, collectivités publiques,	2 461 127,11	1 530 513,76	-930 613,35	-37,81%

L'analyse et le rapprochement avec les déclarations fiscales ont permis d'expliquer les soldes comme suit :

- IRG / Salaires Déclaration décembre 2017
- IRG / autres IDR + Vacations et autres Décembre 2017
- Avances / Impôts Minimum IBS
- TAP Déclaration décembre 2017.
- Taxe de formation Soldé en 2017

A noter : la taxe de formation n'a pas fait objet d'évaluation dû à la programmation des formations en 2017 à hauteur de 291 539,53 DA. A noter que cette somme est très loin par rapport au 2% sur la masse salariale exigée par la loi. Donc la différence doit faire objet de provision pour le prochain exercice.

✎ AUTRES DETTES 276.42 DA

29 513

CPTE	LIBELLE	EX 2016	EX 2017	VARIATION	EN %
4190100	AVANCES CLIENTS EDITEURS	888 942,67	0,00	-888 942,67	-100,00%
4190300	AVANCES CLIENTS DECHETS	650 000,00	0,00	-650 000,00	-100,00%
41	CLIENTS ET COMPTES RATTACHES	1 538 942,67	0,00	-1 538 942,67	-100,00%
4211100	NET A PAYER S/ SALAIRES PERSONNEL,	1 181 799,51	680 689,84	-501 109,67	-42,40%
4280000	CHARGES A PAYER ET	3 028 664,37	2 725 490,73	-303 173,64	-10,01%
42	PERSONNEL & COMPTES RATTACHES	4 210 463,88	3 406 180,57	-804 283,31	-19,10%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

4311100	RETENUE C.N.A.S (P.PATRONALE)	1 492 426,94	1 326 928,56	-165 498,38	-11,09%
4311200	RETENUE CNAS (P.OUVRIERE)	521 793,50	467 310,94	-54 482,56	-10,44%
4311400	RETENUE ASSURANCE GROUPE	41 185,02	48 979,52	7 794,50	18,93%
43	ORGANISMES SOCIAUX ET COMPTES	2 055 405,46	1 843 219,02	-212 186,44	-10,32%
4580100	OPERATION DU GROUPE/S. I. A	19 996 027,47	19 996 027,47	0,00	0,00%
4580200	OPERATION DU GROUPE/S.I.O	3 317 592,80	3 317 592,80	0,00	0,00%
45	GROUPES ET ASSOCIES	23 313 620,27	23 313 620,27	0,00	0,00%
4770000	RECETTES EN ATTENTE D'IMPUTAT.	950 256,56	950 256,56	0,00	0,00%
47	COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTE	950 256,56	950 256,56	0,00	0,00%
	Total	32 068 688,84	29 513 276,42	-2 555 412,42	-7,97%

L'analyse de ces compte ont permis l'explication de la totalité de montants portés dans ce poste. Ils sont justifiés comme suit :

		Soldé en	2017
	AVANCES CLIENTS		
421	INDEMNITE RETRAITRE CONSTATEE NONVERSEE YAMANI MED		
428	CONSTITUTION PROVISION SUR CONGEPAYE EX 2017		
	431 CNAS PART EMPLOYEUR 12/17		
	431 RETENUE SECURITE SOCIALE PART EMPLOYE DEC/17		
	431 RETENUE ASSURANCE GROUPE SOLDE 2016		
	458 OPERATIONS INTRA-GROUPE SIE		
	458 OPERATIONS INTRA-GROUPE SIO		
477	REAJUST CPTE JL CITOYEN ECRITUREPASSEE A TR " 2006"		
			680 689,84

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

	2 725	
	490,73	
	1 326	
	928,56	
	467 310,94	
	48 979,52	
	19 996	
	027,47	
	3 317	
	592,80	
	950 256,56	
	<hr style="width: 100%;"/>	
TOTAL		29 513
276,42		

Il s'agit de recettes antérieure à 2006, le solde du compte « 477 » n'a pas fait objet d'apurement suivant les recommandations portés dans notre rapport CAC 2016.

Par contre le solde du compte « 458 » représentant des opérations avec les deux sociétés du même groupe (SIO et SIE) qui sont antérieures à 2005, doit faire objet de rapprochement pour un éventuel apurement avec accord de la SGP.

2.1.5. COMPTE DE RESULTAT

Le compte de résultat a connu une baisse de -13 825 419,33 DA soit 21,59% par rapport à 2016.

LIBELLE	EX 2016	EX 2017	VARIATION	TAUX
PRODUCTION DE L'EXERCICE	207 882 372,70	123 072 692,78	-84 809 679,92	-40,80%
CONSOMMATION DE L'EXERCICE	-151 104 500,11	-102 956 604,42	48 147 895,69	-31,86%
VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION	56 777 872,59	20 116 088,36	-36 661 784,23	-64,57%
EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	-66 616 147,64	-87 539 685,21	-20 923 537,57	31,41%
RESULTAT OPERATIONNEL	-67 020 319,80	-105 608 074,96	-38 587 755,16	57,58%
RESULTAT FINANCIER	0	480 000,00	480 000,00	
RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS	-67 020 319,80	-105 128 074,96	-38 107 755,16	56,86%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

TOT PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	765 927 134,33	660 763 806,68	-105 163 327,65	-13,73%
TOT CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	-829 959 884,74	-738 621 976,42	91 337 908,32	-11,01%
RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	-64 032 750,41	-77 858 169,74	-13 825 419,33	21,59%
RESULTAT EXTRAORDINAIRE	-64 032 750,41	-77 858 169,74	-13 825 419,33	21,59%

Cette baisse est expliquée principalement dans le poste des produits d'exploitation et dans la valeur ajoutée.

En effet en 2017, l'entreprise a constaté un chiffre d'affaires de 120 072 KDA avec une baisse de presque la moitié par rapport à 2016. Cette baisse est due à la réduction du nombre de tirage par titre sans autant augmenté le prix d'impression ce qui a engendrée plus de charges directes ; les imputés (papier, plaque et encre). A rappeler : seuil minimum de tirage et de 5 000 exemplaires /jour, tandis que la plupart des titres imprime moins de 3 500 Ex/Jr ce qui a réduit la valeur ajoutée de plus de 64%

Le total des produits est ventilé comme suit :

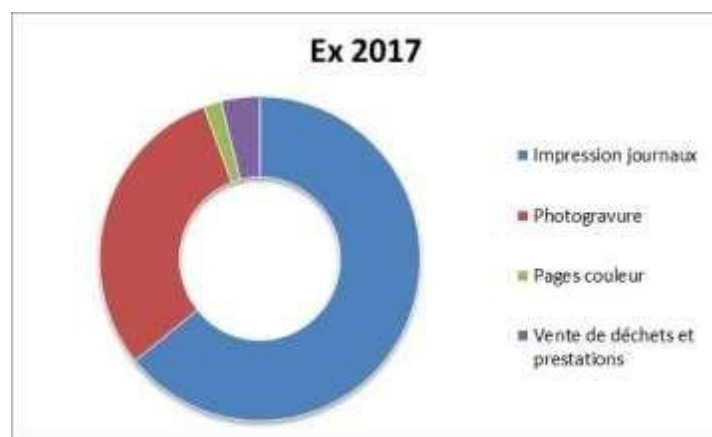
Suivant le rapport de gestion de 2017, le chiffre d'affaires est expliqué comme suit :

LIBELLE	EX 2016	EX 2017	VARIATION	TAUX
Ventes et produits annexes	207 882 372,70	123 072 692,78	-84 809 679,92	-40,80%
Variation stocks produits finis & en cours				
Autres produits opérationnels	2 846 124,81	263 569,23	-2 582 555,58	-90,74%
Reprise / pertes valeur & provisions	555 198 636,82	536 947 544,67	-18 251 092,15	-3,29%
Produits financiers		480 000,00	480 000,00	
TOTAL DES PRODUITS	765 927 134,33	660 763 806,68	-105 163 327,65	-13,73%

Désignation	Exercice 2016		Exercice 2017		Croissance
	Milliers de DA	%	Milliers de DA	%	
Impression journaux	157 870 802,78	75,94%	78 927 058,70	64,13%	-50,01%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Photogravure	42 316 875,00	20,36%	37 198 800,00	30,23%	-12,09%
Pages couleur			2 178 454,80	1,77%	
Vente de déchets et prestations	7 694 694,92	3,70%	4 768 379,28	3,87%	-38,03%
Total	207 882 372,70		123 072 692,78		-40,80%



A Noter : Malgré l'effort considérable que l'entreprise a fourni pour réduire les coûts de production ; maîtriser ses consommations, exploiter ses moyens, mis en place d'un programme d'entretien des machines de production et le départ en retraite du personne, la dégradation sensible de l'activité d'impression est néfaste sur le chiffre d'affaires de 2017.

En effet, la société sollicité auprès de sa tutelle une révision totale et urgente de sa stratégie d'appuis aux imprimeurs. Une vision qui doit accentuer sur les deux axes ; le prix de vente et la diversification de son activité.

Les produits sont dénoués dans les comptes de produit suivant :

CODE	LIBELLE	Ex 2016	Ex 2017	VARIATION	TAUX
7001000	VENTE ENCRE				
7003000	VTE PAPIER AVARIER	2 726 836,28	230 847,61	-2 495 988,67	-91,53%
7030000	VENTES DE PAPIER BEEFTEAK	1 472 988,85	901 588,73	-571 400,12	-38,79%
7031000	VENTES DE MAUVAISES COPIES	1 285 418,50	1 383 087,45	97 668,95	7,60%
7032000	VTE DECHETS PLAQUES OFFSET	1 398 258,72	1 641 084,32	242 825,60	17,37%
7033000	VTE BOBINO (INTERNE)	20 532,23	7 529,13	-13 003,10	-63,33%
7034000	VENTE DE PAPIER BOBINO	554 410,20	457 134,80	-97 275,40	-17,55%
7035000	VENTE DE MANDRINS	41 609,00	24 406,64	-17 202,36	-41,34%
7036000	VENTE DE PAPIER MERCURE	43 047,00	44 252,00	1 205,00	2,80%
7037000	PAPIERS BALES	129 532,00	74 598,60	-54 933,40	-42,41%
7038000	AUTRES PRODUITS DIVERS	22 062,14	3 850,00	-18 212,14	-82,55%
703	VENTE DE MARCHANDISES	7 694 694,92	4 768 379,28	-2 926 315,64	-38,03%
7060000	PRESTATION IMPRESSION	157 870 802,78	78 927 058,70	-78 943 744,08	-50,01%
7061000	PRESTATION PHOTOGRAVURE	42 316 875,00	37 198 800,00	-5 118 075,00	-12,09%
7062000	PRESTATION COULEUR		2 178 454,80	2 178 454,80	
706	PRESTATION DE SERVICES	200 187 677,78	118 304 313,50	-81 883 364,28	-40,90%
CODE	LIBELLE	Ex 2016	Ex 2017	VARIATION	TAUX

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

7520200	PLUS VALUES S/SORTIES IMMOBILI	2 284 682,28		-2 284 682,28	-100,00%
7560000	Rentrées sur créances amorties		157 924,09	157 924,09	
7561000	REPRISE CREANCES ANNULEES				
7570000	PRODUITS EXCEPTIONNELS SUR OPE	3,66	64,47	60,81	1661,48%
757100	PRODUITS EXCEPT.S/OPER.GESTION	561 438,87	105 580,67	-455 858,20	-81,19%
75	AUTRES PRODUITS OPERAT	2 846 124,81	263 569,23	-2 582 555,58	-90,74%
7610000	Produits des participations		480 000,00	480 000,00	
76	PRELUITS FINANCIERS		480 000,00	480 000,00	
781390	REPRISE S/PERTE VALEUR STOCK	26 325 508,31	26 134 586,61	-190 921,70	-0,73%
7814012	REPRISE S/ CREDIT DE SERVICE	450 000,00		-450 000,00	-100,00%
781490	REPRISE SUR PERTE VAL S/CREANC	496 133 823,65	500 271 212,17	4 137 388,52	0,83%
781563	REPRISE S/PERTE VALEUR PERSONN	32 289 304,86	10 541 745,89	-21 747 558,97	-67,35%
78	REP/ PERTES DE VALEUR EX	555 198 636,82	536 947 544,67	-18 251 092,15	-3,29%
	TOTAL DES PRODUITS	765 927 134,33	660 763 806,68	-105 163 327,65	-13,73%

 **LES CHARGES :**
884.74 DA

29 959

Les charges, tel que présenté dans le tableau suivant, ont connues une baisse de -91 337 908.32 D A soit de 11.01%

CODE	LIBELLE	EX 2016	EX 2017	VARIATION	EN %
60	Achats consommés	138 168 728,38	90 973 406,23	-47 195 322,15	-34,16%
61	Services extérieurs	8 999 821,42	8 862 793,31	-137 028,11	-1,52%
62	Autres services extérieurs	3 935 950,31	3 120 404,88	-815 545,43	-20,72%
63	Charges de personnel	118 491 577,64	105 141 821,98	-13 349 755,66	-11,27%
64	Impôts, taxes et versements as	4 902 442,59	2 513 951,59	-2 388 491,00	-48,72%
65	Autres charges opérationnelles	1 510 016,84	1 348 643,18	-161 373,66	-10,69%
68	Dotations aux amortissements,	556 938 916,95	553 930 860,47	-3 008 056,48	-0,54%
69	Impôts sur les résultats et as	-2 987 569,39	-27 269 905,22	-24 282 335,83	812,78%
	TOTAL DE CHARGES	829 959 884,74	738 621 976,42	-91 337 908,32	-11,01%

La baisse des charges est localisée principalement dans les rubriques « 60 » et « 63 » Achats et salaires.

D'autre part, les provisions impôts sur le résultat ont connu une augmentation de plus 812.78 % suite à la régularisation de l'erreur de base imposable de 2016.

La consultation des balances de 2015 et 2016 ont permis de présenter les variations par type de charges comme suit :

CODE	LIBELLE	EX 2016	EX 2017	VARIATION	EN %
6003000	SORT PAP AVARIER	3 034 750,65	282 751,06	-2 751 999,59	-90,68%
600	ACHATS DE MARCHANDISES VENDUES	3 034 750,65	282 751,06	-2 751 999,59	-90,68%
6010400	CONS. ENCRE	5 727 634,74	3 363 181,48	-2 364 453,26	-41,28%
6010500	CONS. PAPIER JOURNAL	109 682 389,66	70 991 659,35	-38 690 730,31	-35,28%
6010700	CONS. PRODUITS CHIMIQUES	14 836 981,96	12 180 386,60	-2 656 595,36	-17,91%
601	MATIERES PREMIERES	130 247 006,36	86 535 227,43	-43 711 778,93	-33,56%
6022260	CONS. P.D.R MATERIEL ROULANT	221 386,16	170 360,00	-51 026,16	-23,05%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

6022400	CONS. CARBURANT & LUBRIFIANT	510 134,40	463 927,30	-46 207,10	-9,06%
6022430	CONS. PNEUMATIQUES	130 680,00	72 560,00	-58 120,00	-44,48%
6022700	CONS. P.D.R MATERIEL EXPLOIT.	740 643,20	715 586,43	-25 056,77	-3,38%
6022710	CONS. TENUES DE TRAVAIL	12 650,00	146 438,53	133 788,53	1057,62%
CODE	LIBELLE	EX 2016	EX 2017	VARIATION	EN %
6022750	CON MEDICAMENT & PDS PHARMACIE		3 680,49	3 680,49	
6022800	CONS. FOURNITURES DE BUREAU	319 918,35	209 725,02	-110 193,33	-34,44%
6022900	CONS. FOURNITURES DIVERSES	414 446,98	268 226,85	-146 220,13	-35,28%
602	AUTRES APPROVISIONNEMENTS	2 349 859,09	2 050 504,62	-299 354,47	-12,74%
6076000	ACHAT NON STOCKE DE MAT ET FRN	211 250,44	178 417,61	-32 832,83	-15,54%
6076100	EAU, GAZ & ELECTRICIT,	2 325 861,84	1 926 505,51	-399 356,33	-17,17%
607	ACHATS NON ST MAT ET FOURN	2 537 112,28	2 104 923,12	-432 189,16	-17,03%

60	ACHATS CONSOMMES	138 168 728,38	90 973 406,23	-47 195 322,15	-34,16%
6110000	SECURITE ET GARDIENNAGE	5 280 000,00	5 236 666,67	-43 333,33	-0,82%
611	SOUS-TRAITANCE GENERALE	5 280 000,00	5 236 666,67	-43 333,33	-0,82%
6140300	FR DE PARKING	100,00		-100,00	-100,00%
614	CHARGES LOC CHARGES COPROPRIET	100,00	0,00	-100,00	-100,00%
6150230	ENTRE ET REP BATIMENT	927 370,00	684 100,00	-243 270,00	-26,23%
6150250	ENT/REP/MATER D'EXPLOITATION	560 810,00	654 200,00	93 390,00	16,65%
6150280	ENT/REP MOB DE BUR	43 000,00	64 433,61	21 433,61	49,85%
6154400	ENTRE ET REPAR VEHICULES	146 311,99	189 575,56	43 263,57	29,57%
6159000	AUTRES ENTRE ET REPAR	71 978,19	154 750,00	82 771,81	115,00%
615	ENTRETIEN, REPARATIONS ET MAIN	1 749 470,18	1 747 059,17	-2 411,01	-0,14%
6160200	ASSURANCE VEHICULE	216 168,94	232 630,97	16 462,03	7,62%
6160700	ASSURANCE RISQUE INDUSTRIEL	1 261 161,50	1 260 961,50	-200,00	-0,02%
616	PRIMES D'ASSURANCES	1 477 330,44	1 493 592,47	16 262,03	1,10%
6180100	DOCUMENTATION	46 842,00	2 180,00	-44 662,00	-95,35%
6180800	AUTRES FRAIS DIVERS	446 078,80	383 295,00	-62 783,80	-14,07%
618	DOCUMENTATION ET DIVERS	492 920,80	385 475,00	-107 445,80	-21,80%
61	SERVICES EXTERIEURS	8 999 821,42	8 862 793,31	-137 028,11	-1,52%
6220100	HONORAIRES ME HAMDANI	873 778,59	1 012 875,00	139 096,41	15,92%
6220160	HONORAIRE C.A.C. SEDDIK A/KRIM	450 000,00		-450 000,00	-100,00%
6220161	HONORAURES C.A.C KECHAD ISMAIL	67 200,00	67 200,00	0,00	0,00%
6220170	HONORAIRES DR BOULKEDRA NACER	399 999,96	399 999,96	0,00	0,00%
6220180	HONORAIRES DIVERS	189 520,00		-189 520,00	-100,00%
6220200	FRAIS DE FORMATION	48 598,13	291 539,53	242 941,40	499,90%
6220500	COMMISSIONS	4 875,00		-4 875,00	-100,00%
622	REMUN INTERMED ET HONOR	2 033 971,68	1 771 614,49	-262 357,19	-12,90%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

6230100	PUBLICITE	583 683,36	747 193,34	163 509,98	28,01%
623	PUBLICITE, PUBLICATION, RELATI	583 683,36	747 193,34	163 509,98	28,01%
6250200	FRAIS VISAS A L'ETRANGER	250 700,00		-250 700,00	-100,00%
6250500	VOY & DEPL PAR ADM / TECH	29 269,00		-29 269,00	-100,00%
6254100	DEPLACEMENT FRAIS HEBERGEMENT	55 939,74		-55 939,74	-100,00%
6254200	RECEPTIONS:AUTRES FRAIS	530 805,00	121 988,00	-408 817,00	-77,02%
625	DEPLACEMENTS, MISSIONS ET RECE	866 713,74	121 988,00	-744 725,74	-85,93%
6260100	POSTE ET TELEPHONE	45 228,42	49 733,13	4 504,71	9,96%
6260110	RECHARGES ET PUCES TEL PORTABL	122 051,25	149 720,73	27 669,48	22,67%
6260120	DJEZZY G.S.M/ ABONNEMENT ALG	66 426,65	74 508,14	8 081,49	12,17%
6260700	TELECOM/ABONNEMENT ADSL	120 000,00	120 000,00	0,00	0,00%
626	FRAIS POSTAUX ET DE TELECOMMUN	353 706,32	393 962,00	40 255,68	11,38%
6270300	FRAIS DE BANQUE ET DE RECOUVR.	81 875,21	63 247,05	-18 628,16	-22,75%
627	SERVICES BANCAIRES ET ASSIMILE	81 875,21	63 247,05	-18 628,16	-22,75%

6280000	COTISATIONS ET DONS	16 000,00	22 400,00	6 400,00	40,00%
628	COTISATIONS ET DIVERS	16 000,00	22 400,00	6 400,00	40,00%
62	AUTRES SERVICES EXTERIEURS	3 935 950,31	3 120 404,88	-815 545,43	-20,72%
6310000	TRAITEMENTS ET SALAIRES	37 658 680,74	35 262 919,36	-2 395 761,38	-6,36%
6310300	COMPOSANTE VARIABLE	763 200,00	432 000,00	-331 200,00	-43,40%
6312030	I . E . P	9 151 122,68	7 354 608,78	-1 796 513,90	-19,63%
6312050	INDEMNIT, DE NUISANCE	2 569 139,82	2 369 724,31	-199 415,51	-7,76%
6312060	I . F . S . P	5 336 132,80	5 012 327,90	-323 804,90	-6,07%
6312070	PRIME ADM. TECHNICITE	4 251 122,24	3 972 422,32	-278 699,92	-6,56%
6312080	PRIME REND. PROF. (P.R.P.)	9 114 132,80	8 641 698,86	-472 433,94	-5,18%
CODE	LIBELLE	EX 2016	EX 2017	VARIATION	EN %
6312090	PRIME MAITR. PROF. (P.M.P)	1 778 710,88	1 682 775,94	-95 934,94	-5,39%
6313000	CONG, PAY,	3 028 664,37	2 725 490,73	-303 173,64	-10,01%
6313080	RAPPEL PRIMES ET INDEMNITES	20 302,87		-20 302,87	-100,00%
6313090	PRIME DE NUIT	1 027 566,67	780 599,93	-246 966,74	-24,03%
6314010	I.F.A.V INDEN VEH	530 149,73	588 766,47	58 616,74	11,06%
6314020	PRIME DE PANIER	6 567 111,72	5 652 340,00	-914 771,72	-13,93%
6314040	PRIME DE CAISSE	17 250,00	17 500,00	250,00	1,45%
6314060	PRIME DE TRANSPORT	443 662,51	410 354,93	-33 307,58	-7,51%
6314070	PRIME DE RESPONSABILITE	1 017 833,31	1 145 199,99	127 366,68	12,51%
6315010	INDEMNIT, D,PART EN RETRAITE	13 444 113,84	9 690 191,55	-3 753 922,29	-27,92%
6315020	SALAIRE UNIQUE	778 667,00	696 000,00	-82 667,00	-10,62%
631	REMUNERATION DU PERSONNEL	97 497 563,98	86 434 921,07	-11 062 642,91	-11,35%
6351000	COTISATION C.N.A.S	18 506 456,24	16 430 786,52	-2 075 669,72	-11,22%
635	COTISATIONS AUX ORGANISMES SOC	18 506 456,24	16 430 786,52	-2 075 669,72	-11,22%
637000	CONTRIBUTION OEUVRES SOCIALES	1 817 557,42		-1 817 557,42	-100,00%
6370400	CONTRIBUTION OEUVRES SOCIALES		1 636 114,39	1 636 114,39	

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

637	AUTRES CHARGES SOCIALES	1 817 557,42	1 636 114,39	-181 443,03	-9,98%
6381000	PRIME AID EL ADHA	670 000,00	610 000,00	-60 000,00	-8,96%
6382000	AUTRES PRIMES		30 000,00	30 000,00	
638	AUTRES CHARGES DE PERSONNEL	670 000,00	640 000,00	-30 000,00	-4,48%
63	CHARGES DE PERSONNEL	118 491 577,64	105 141 821,98	-13 349 755,66	-11,27%
6411000	TAXES S/FORMATION PROFESS.	337 439,72		-337 439,72	-100,00%
6412000	TAXES D'APPRENTISSAGE	337 439,72		-337 439,72	-100,00%
641	IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS AS	674 879,44	0,00	-674 879,44	-100,00%
6421000	TAXE ACTIVITE PROFESSIONNELLE	4 157 647,00	2 461 453,00	-1 696 194,00	-40,80%
642	IMPOTS ET TAXES NON RECUP S CH	4 157 647,00	2 461 453,00	-1 696 194,00	-40,80%
6451010	TAXE FONCIERE	8 000,00	4 200,00	-3 800,00	-47,50%
6452020	DROITS DE TIMBRE	4 552,60	547,87	-4 004,73	-87,97%
6452100	VIGNETTES	20 000,00	21 250,00	1 250,00	6,25%
6459000	AUTRES TAXES	37 363,55	26 500,72	-10 862,83	-29,07%
645	TAXES SPECIALES	69 916,15	52 498,59	-17 417,56	-24,91%
64	IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS AS	4 902 442,59	2 513 951,59	-2 388 491,00	-48,72%
6520000	MOINS VALUES S/SORTIES IMMOBIL	2,00		-2,00	-100,00%
6530000	JETONS DE PRESENCE	240 000,00	180 000,00	-60 000,00	-25,00%
653	JETONS DE PRESENCE	240 002,00	180 000,00	-60 002,00	-25,00%

6562000	PENALITES ET AMENDES FISCALES	1 253,46		-1 253,46	-100,00%
656	AMENDES ET PENALITES, SUBVENTI	1 253,46	0,00	-1 253,46	-100,00%
6573000	CHARGES EXCEPT. GESTION COUR	770,69	19 895,78	19 125,09	2481,55%
6578000	CHARGES EXCEPTIONNELLES	1 267 990,69	1 148 747,40	-119 243,29	-9,40%
657	CHARGES EXCEPT DE GEST COURANT	1 268 761,38	1 168 643,18	-100 118,20	-7,89%
65	AUTRES CHARGES OPERATIONNELLES	1 510 016,84	1 348 643,18	-161 373,66	-10,69%
6810000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	19 251 236,65	19 165 926,20	-85 310,45	-0,44%
681	DOTATIONS AU AMORTIS, PROV. ET	19 251 236,65	19 165 926,20	-85 310,45	-0,44%
6852000	PROVISION CREANCES DOUTEUSES	441 037 042,62	441 037 042,62	0,00	0,00%
6852100	DOTATION CLIENTS ESTES	56 360 000,88	56 360 000,88	0,00	0,00%
6852153	DOTATION S/IDR	7 513 081,52	6 007 882,88	-1 505 198,64	-20,03%
6852200	DOTATION CLIENTS DECHETS	2 874 168,67	2 874 168,67	0,00	0,00%
6852390	DOTATION STOCK MORT	26 134 586,61	24 985 839,22	-1 148 747,39	-4,40%
6856100	PROVISION S/SERVICES	3 768 800,00	3 500 000,00	-268 800,00	-7,13%
685	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS,	537 687 680,30	534 764 934,27	-2 922 746,03	-0,54%
68	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS,	556 938 916,95	553 930 860,47	-3 008 056,48	-0,54%
695000	Impôts sur les bénéfices basés		10 000,00	10 000,00	
692000	IMPOSITION DIFF, R, E ACTIF	-2 987 569,39	-27 279 905,22	-24 292 335,83	813,11%
692	IMPOSITION DIFFEREE ACTIF	-2 987 569,39	-27 269 905,22	-24 282 335,83	812,78%

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

69	IMPOTS SUR LES RESULTATS ET AS	-2 987 569,39	-27 269 905,22	-24 282 335,83	812,78%
6	CLASSE 6 : COMPTES DE CHARGES	829 959 884,74	738 621 976,42	-91 337 908,32	-11,01%

LE RESULTAT NET

Le résultat net de l'exercice 2017 après constatation d'une provision d'impôts différé actif, affiche un total négatif (en perte) de -77 858 169,74DA calculé sur la différence entre les produits de l'année et les charges de la même année.



A l'exception des contrats de remboursement (les échéanciers) signés avec des clients classés douteux, aucun événement n'est survenu après clôture des états financiers et validation par le CA en séance du 09/04/2018. Donc ce résultat net est maintenu et peut être présenté à l'assemblée générale pour approbation et affectation.

Le résultat net passe de - 64 032 750.41 DA en fin 2016 à -77 858 169.74 DA soit une hausse de la perte de -13 825 419,33 DA représentant 21,59% par rapport à 2016.

Le résultat fiscal de l'entreprise est déterminé suite à l'intégration des charges non déductibles suivantes :

Quote-part des cadeaux non

déductibles

Provisions IDR 6 007 882

Impôt différés -27 279
905

IBS Minimum 10 000

Total à réintégrer 20 670 022

Le résultat fiscal est de :

Résultat comptable -77 858
169

Total des réintégrations et déductions 20 670 022

592 000

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Résultat fiscal de l'année **-98 528**
191

Ce montant est additionné aux pertes de 2015 et

2016 Perte 2015	-55 680	212	
Perte 2016	-67 982	612	
	-	222 191	
Résultat fiscal globale		016	

2.1.6. TRESORERIE

Les variations des flux de trésoreries constatées par l'entreprise en 2017 sont de -17 097776,13DA expliquées comme suit :

Les variations des flux de trésoreries constatées par l'entreprise en 2017 sont de -17 097776,13DA expliquées comme suit :

LIBELLE	EX 2016	EX 2017	VARIATION	TAUX
RECETTES				
Encaissements reçus des clients	258 482 751,44	126 690 625,04	-131 792 126,40	-50,99%
Opérations en attente de classement (47) !!!!	0,00		0,00	
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires	-39 035,63	82 043,03	121 078,66	-310,17%
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles	0,00		0,00	
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières	0,00		0,00	
Encaissements provenant d'emprunts		480 000,00	480 000,00	
TOTAL RECETTES	258 443 715,81	127 252 668,07	-131 191 047,74	-50,76%
DEPENSES				

CHAPITRE III CAS PRATIQUE CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Sommes versées aux fournisseurs et au personnel	-256 609 896,45	-141 644 179,55	114 965 716,90	-44,80%
Intérêts et autres frais financiers payés	-81 875,21	-63 247,05	18 628,16	-22,75%
Impôts sur les résultats payés	0,00		0,00	
Décaissements /acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles	-3 081 017,38	-2 643 017,60	437 999,78	-14,22%
Décaissements /acquisitions d'immobilisations financières	0,00		0,00	
Dividendes et autres distributions effectuées	0,00		0,00	
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées	0,00		0,00	
TOTAL DEPENSES	-259 772 789,04	-144 350 444,20	115 422 344,84	-44,43%
VARIATION DE LA TRESORERIE	-1 329 073,23	-17 097 776,13	-15 768 702,90	1186,44%
Trésorerie ou équivalent trésorerie au début de la période	37 071 163,73	35 742 090,50	-1 329 073,23	-3,59%
Trésorerie ou équivalent trésorerie à la fin de la période	35 742 090,50	18 644 314,37	-17 097 776,13	-47,84%
Rapprochement avec le résultat comptable	62 703 677,18	60 760 393,61	-1 943 283,57	-3,10%

Ces variations sont expliquées dans les comptes de trésoreries suivantes :

Code	Libellé	Solde Début	Recettes	Dépenses	Variation	Solde Final
5121400	B.E.A GUEVARA (BB)	170 796,69			0,00	170 796,69
5121450	BEA GUEVARA / B.E.A. 2002	20 879 671,35		-14 995 088,71	-14 995 088,71	5 884 582,64
5121900	C.P.A AMIROUCHE (BA)	32 385,22			0,00	32 385,22
5121950	C.P.A GUEVARA (BG)	14 637 688,30	128 057 305,71	-130 225 261,86	-2 167 956,15	12 469 732,15
51	Banque, établist financiers	35 720 541,56	128 057 305,71	-145 220 350,57	-17 163 044,86	18 557 496,70
5311000	CAISSE	21 548,94	1 642 529,13	-1 577 260,40	65 268,73	86 817,67
53	Caisse	21 548,94	1 642 529,13	-1 577 260,40	65 268,73	86 817,67
542000	ACCREDITIF	0,00	620 100,00	-620 100,00	0,00	0,00
54	Régies d'avances & accré	0,00	620 100,00	-620 100,00	0,00	0,00
5810000	VIREMENT DE FONDS	0,00	1 610 000,00	-1 610 000,00	0,00	0,00
58	Virements internes	0,00	1 610 000,00	-1 610 000,00	0,00	0,00

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

5	Clas 5 - Cptes Financiers	35 742 090,50	131 929 934,84	-149 027 710,97	-17 097 776,13	18 644 314,37
---	---------------------------	---------------	----------------	-----------------	----------------	---------------

2.1.2. VARIATION DU CAPITAL PROPRES

Suivant le tableau de variation des capitaux, la situation nette de l'entreprise est passée de 83 921 656,89 DA (soit 32,91% du capital) à 6 063 487,15 DA (soit 2,38% du capital).

Cette variation est justifiée par la perte de 2017 qui est de l'ordre de -77 858 169,74 DA

A rappeler : la situation nette de l'entreprise est inférieure à 1/5 du capital ce qui mis l'EPE/SPA sous peine des dispositions de l'article 715 bis 20 du code de commerce.

2.2. LES INFORMATIONS COMPLEMENTAIRES SUR LES ETATS FINANCIERES

En application du point 1.2.1 de l'arrête du 24/06/2013 du ministère des finances portant le contenu des normes des rapports de commissaire aux comptes, les informations et vérifications spécifiques sont présentées comme suit :

2.2.1. Vérifications spécifiques :

Le mandat de commissariat aux comptes nous a été confié par l'assemblée générale extraordinaire en septembre 2016. Cette exercice est le troisième et dernier pour notre 1^{er} mandat. Pour répondre aux besoins de notre mission est afin d'assurer nos diligences, nous avons accordés l'intérêt à :

- Aux comptes de charges et du coût d'impression.
- Aux comptes anormaux (solde négatif).
- Aux comptes de dettes fiscaux
- La prise en charge des réserves portées dans le rapport de 2017.
- L'exploitation des rapports comptables et de gestion.

Vu la situation déficitaire et la régression de l'activité, notre mission est orientée vers la vérification des comptes. Toute remarque ou réserves sur les procédures n'aucun sens dans une entreprise en voix de liquidation.

La prononciation de la liquidation de l'entreprise par la tutelle n'est pas effectuée en 2018. Donc aucun traitement spécifique ne peut être porté sur les états financiers de la société.

1. les irrégularités constatées n'affectant par les comptes annuels.

Les points constatés et qui ne touchent pas à la régularité, la sincérité et la fiabilité des états financiers arrêtés au 31/12/2017 sont résumés comme suit :

- ✗ Le traitement, suivant l'avis du CNC, du solde comptes « 115 » portant des ajustements effectués durant le passage du PCN vers le SCF.



Le traitement du solde du compte BEA / ELMOUDJAHED □ L'amélioration des rapports d'inventaire des immobilisations

- ✗ L'apurement des comptes de TVA et de TAP
- ✗ Assainissement des comptes clients et de perte de valeur sur créances clients.

2.2.2. les informations que la loi fait obligation au commissaire aux comptes

En application des dispositions du code de commerce, nous avons effectué notre mission dans les règles et normes exigées par la profession à savoir :

- ✗ L'échenillage
- ✗ Les contrôles sur documents
- ✗ Les vérifications contradictoires.
- ✗ Les tests et rapprochement des comptes avec le physique.

 **Sur la base de nos travaux de contrôle et l'exploitation du rapport CAC 2016, nous n'avons pas de points, de réserves urgentes ou délits graves touchant les comptes ou le patrimoine de l'EPE/SPA .**

1. RAPPORT SUR LE CONTROLE INTERNE.

Des observations et remarques ont été exprimées verbalement et d'autres ont été inscrits dans le rapport d'intérim. Néanmoins dans l'ensemble, l'EPE/SPA applique les procédures conçues par le bureau d'expert-comptable et validées par le CA en 2012 avec certaines observations que je juge importantes pour améliorer l'environnement comptable et la qualité des informations financières. Ces points sont résumés comme suit :

- ✗ l'amélioration des contrôles comptables en particulier par une structure interne et indépendante. (Audit interne)
- ✗ la mise à jour et la conformité des procédures comptables avec les exigences du SCF ; en particulier pour les immobilisations et des stocks et leur évaluation.
- ✗ l'amélioration du plan comptable.
- ✗ L'amélioration des documents de synthèse et d'inventaire.

1. RAPPORT SUR LE PATRIMOINE ET RESPECT DU CODE DE MARCHE PUBLIC.

Cette année est consacrée à l'analyse de la procédure d'achat pour apprécier les sécurités mises en place.

CHAPITRE III CAS PRATIQUES CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Il s'agit aussi du programme de contrôle 2018 prévus par notre cabinet. Ce programme de contrôle fera objet de validation par le prochain CA avec une prise en considération des remarques et exigences de l'AGO et de la SGP ATC.

2. LA LEVE DES RESERVES CAC DE 2022.

Les remarques et réserves portées dans le rapport CAC 2016 ont été traitées à l'exception des points

suivants :

- ✘ Le vol des plaques pour une valeur de 804 960.00 DA qui n'a pas vu de suite et, les autres réserves sont prises en charge en 2016.
- ✘ Le solde des comptes « 115 » et « 117 »
- ✘ La clôture du compte BEA/ELMOUDJAHID qui n'est pas traité

Par ailleurs, le traitement du volet fiscal (TVA et TAP) est en cours de traitement. Une consultation verbale des experts en fiscalité est effectuée en 2016 en attendant de lancer une consultation restreinte.

Dans le programme de contrôle de 2018, la partie fiscal est prise en charge vu son impact sur l'opération de fusion.

Conclusion

rapport de certification

FISCAL : 197115320068628

AGREMENT N° : 1957 DU 17/07/2006

SERMENT N° : 857/07 DU

09/12/2007

ENREGISTRE AU TABLEAU DE L'ONECC DE 2010 SO

K E C H A D I S M A I L

**C O M M I S S A I R E A U X C O M P T E S , C O M P T A
B L E A G R E C O O P I M M O B M O U L O U D**

**MAMMERI, RUE FRERES OUCHENE, BT A n°01, NOUVELLE VILLE –
TIZI OUZOU**

TEL / FAX : 026 .18 04 06 MOBILE : 0555 21 27 42 - 0772 80.15.02 E.MAIL :

ismail_kechad@yahoo.fr ARTICLE D'IMPOSITION : 1501-7524 322 NUMERO

D'IDENTIFICATION US LE N° 225

A

- Monsieur le président de l'assemblée générale ordinaire,
- Monsieur le président directeur général de l'EPE/SPA ,
- Messieurs les membres de l'assemblée générale ordinaire,

**Rapport
de certification
Exercice 2018**

En exécution de la mission de commissariat aux comptes qui nous a été confié par l'Assemblée Générale Ordinaire, nous avons l'honneur de vous présenter ci-après notre rapport sur l'exercice clos le 31 Décembre 2018.

Nous avons procédé à l'examen des comptes sociaux, bilan, le compte de résultats, le tableau des flux de trésorerie ainsi que les annexes prévus par le système comptable financier.

Notre examen a été réalisé selon les normes d'audit généralement admises en la matière et a comporté les contrôles et vérifications que nous avons jugés nécessaires, eu égard aux recommandations de la profession.

Nous avons vérifié les comptes annuels de votre société pour cet exercice qui font apparaître des soldes suivants :

Le total brut des actifs	1 796 475 860,70	DA
Le total Actif Net et passif	997 429 229,75	DA

Le résultat avant impôt	- 153 560 623,82	
		DA
Le résultat Perte (Fiscal)	-148 482 221,00	
		DA10 000,00
Le résultat net d'IBS (19%)	DA	
Minimum		
Variation impôt différés	- 33 181 197,00DA	

Sur la base des vérifications sur pièces et états financiers et en tenant compte des remarques portées dans notre rapport de certification, nous estimons être en mesure de certifier que les comptes annuels de l'EPE/SPA arrêtés au 31/12/2018, sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé, ainsi que de la situation financière et du patrimoine de votre entreprise à la fin de l'exercice.

Restant à votre disposition pour toutes informations complémentaires, veuillez mesdames et messieurs nos salutations distinguées.

Fait à Tizi Ouzou : 07/05/2019 Le commissaire aux comptes

Conclusion générale

➤ Conclusion générale

Dans nos jours, L'audit est devenu l'une des fonctions les plus essentielles dans les entreprises modernes. En effet qu'il soit interne ou externe, la complexité des opérations au sein des organisations a fait de l'audit une fonction indispensable, car il intervient dans presque tous les autres domaines.

Nous avons entrepris ce travail de recherche par la documentation et l'étude de cas concrets **d'une EPE / SPA** dans un bureau de comptabilité, commissariat aux comptes

Mr KECHAD Ismail traitant les sujets d'audit comptable et financier, L'objectif n'est pas de vérifier l'intégrité des opérations dans le détail, mais d'identifier les faiblesses des contrôles internes qui pourraient avoir un impact sur les livres pour des travaux d'audit sélectifs. L'audit comptable et financier vise à assurer l'authenticité et l'homogénéité des états financiers. Contrairement à l'auditeur externe, l'auditeur interne ne peut pas certifier les comptes, mais il joue un rôle similaire dans la gestion.

La réussite de la mission d'audit comptable et financier est conditionnée par

l'utilisation d'outils appropriés, d'une méthodologie, des normes et règlements régies par la loi et surtout qu'elle soit véhiculée par le principal acteur qui est « le commissaire aux comptes », formé et perfectionné pour mener des missions d'audit d'où on est arrivé à confirmer la deuxième et la quatrième hypothèse supposée au départ de notre recherche.

La revue de la littérature menée dans le deuxième chapitre sur les commissaires aux comptes fait apparaître une mine d'informations sur l'importance des commissaires aux comptes, considérés comme des outils de prévention et de détection des irrégularités dans les procédures comptables des entreprises. L'exercice des commissaires aux comptes vise principalement à améliorer la fiabilité des informations financières publiées par la société. En effet, le CAC remplit, entre autres, son rôle d'attester de la véracité, de la régularité et de la sincérité des états financiers publiés par les entités concernées. Le commissariat aux comptes est une fonction réglementée qui doit être exercée avec conscience et diligence professionnelles, en référence aux normes qui fixent les principes généraux de son exercice professionnel. En mettant en œuvre ces normes, l'objectif principal est d'atteindre une qualité élevée et d'améliorer la pratique de la mission d'audit.

Conclusion générale

Cette mission nous permet de détecter les risques d'erreurs dans les comptes, puis élaborer des solutions permettant à l'entreprise d'atteindre ses objectifs. Ce résultat confirme bien notre première hypothèse.

Pour finaliser, ce travail nous a permis de conclure que la certification du Commissaire aux Comptes n'a pas pour objectif de délivrer un certificat de bonne gestion, ni de garantir la pérennité des résultats de l'entité. Par contre, l'opinion exprimée dans le rapport est précieuse pour l'entrepreneur dans l'appréciation des risques financiers et juridiques.

Elle traduit l'assurance raisonnable obtenue par le commissaire aux comptes sur la base des diligences mises en œuvre et s'appuyant sur des normes reconnues.

En outre, le commissaire aux comptes ne doit ni s'immiscer dans la gestion de la société ni refaire sa comptabilité, mais à examiner plus soigneusement les comptes qui révèlent des anomalies et de s'assurer que les comptes présentés par la société sont réguliers et sincères, les opérations juridiques sont régulières, et que des infractions graves n'y soient pas commises à sa connaissance, sans que le procureur de la république n'en soit informé. Dans cette optique, il peut procéder à des sondages.

Finalement, le commissaire aux comptes dans l'exercice de ses missions légales n'apparaît que comme un réducteur d'incertitude sauf dans quelques cas particuliers, en conclusion on a pu répondre à la question initiale « *Comment l'auditeur légal peut-il certifier les informations des états financière* » ?

L'audit a pour but de collaborer avec l'organisation faisant l'objet de l'audit afin qu'elle atteigne ses objectifs tout en facilitant la mise en conformité avec les principes de transparence, de légalité et de gestion financière avisée.

Bibliographique

1- Ouvrages :

- AISSA AHMED SAMY et BOUSSEBEL FATIHA, (2011) : « pratique de l'audit interne dans une entreprise », Institut Supérieur de gestion et de Planification.
- ARNAUD DYAN, (1999): « le coordonnateur Générale et autre coordonnateur », Ellipses Edition Marketing, universités francophones. P885
- BERNARD.G, Audit financière, Guide pour l'audit de l'information financière des entreprises, Ed Dunod, Paris, P25, 28..
- BERNARD GRAND et BERNARD VERDALLE, (1999) : « Audit comptable et financier » Ed : economica, P20.P21. P22.
- BERTIN ELISABETH, GODOWSKI CHRISTOPHE ET KHELASSI REDHA,(2013), « manuel Comptabilité & Audit conforme au SCF », Berti Editions, Alger., P526.
- BURLAUD ALAIN et al, (2012), « Comptabilité et audit », Foucher, Malakoff, P431.P436
- BURNER J, (1991) : « Audit Financier guide pour l'audit de l'information financière des entreprises », Dunod, Paris,
- CARASSUS.D, « Principe d'audit et de contrôle interne », Ed Casteilla, 3ème Ed, France, P15
- C. LIONNEL et al, (1992) : « Audit et contrôle interne », 4e éd. Dalloz, Paris.
- HAMZAOUI MOHAMED, (2008) : « Audit, gestion des risques d'entreprise et contrôle interne », Pearson, France.
- HUBERT T, (2003) : « Les déterminants de la qualité des missions de commissaire aux comptes », Lille France
- LEMANT OLIVIER, (1995) : « La conduite d'une mission d'audit interne » 2^{EME} édition ;

- MIKOL A, (1999) : « Les audits financiers : comprendre les mécanismes du contrôle légal », Organisation, Paris.
- OBERT ROBERT, MAIRESSE MARIE PIERRE, (2007) : « comptabilité et audit » DSCG 4, Dunod.
- RENARD J, (1994) : « Théorie et pratique de l'audit interne », Organisation, Paris
- ROBERT O et MAIRESSE MP, (2009) : « Comptabilité et Audit », Dunod, Paris.

2- Thèses et mémoires :

- BELHADJ AHMED N, (2011) : « L’audit comptable et financier », mémoire de magister en sciences commerciales, Université d’Oran.
- CHEKROUN M (2014) : « Le rôle de l’audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne », Thèse de doctorat en science de gestion, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen,
- DERROUIS SALIMA, (2010). « La pratique de l’audit comptables et financier dans les entreprises publique économiques EPE », mémoire de magister en management/ comptabilité contrôle et audit, université d’Oran

3- Textes juridiques et réglementaires :

- Loi n° 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d’expert- comptable, de commissaire aux comptes et de comptables agréé, JO n°42, 11 juillet 2010.
- La loi n°91-08 du 27/04/1991 relative aux professions d’expert- comptable, de commissaire aux comptes et de comptables agréé, n°74, 25 Novembre 2007
- Décret N°11-202 du 26 mai 2011 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et délais de leur transmission.
- Décret Législatif N° 93/08 Du 25 Avril 1993 modifiant et complétant le code de commerce de 1975 à la libération de l’économie
- Journal officiel N° 42, 49eme année, de 11 juillet 2010.
Journal officiel n°24 du 30 avril 2014.
- Ordonnance n°75-59 du 26 septembre 1975 portant code de commerce, modifiée et complétée

4/Sites internet

1. https://www.academia.edu/40368848/AUDIT_COMPTABLE
2. <http://normes-ias-ifs-au-maroc.over-blog.com/article-29313104.html>
3. <https://controle-de-gestion.shapiray.com/2017/12/iii-le-controle-interne.html>
4. <https://docplayer.fr/5704416-Audit-du-cycle-tresorerie-memoire-de-fin-d-etude.html>
5. [http://www.IFACI.com.Normespourlapratiqueprofessionnelledel'auditinterne.](http://www.IFACI.com.Normespourlapratiqueprofessionnelledel'auditinterne)

Table des matières

Remercîment

Introduction	1
--------------------	---

CHAPITRE I : INTRODUCTION A L'AUDIT

Introduction

Section 01. Notions globales sur l'audit	4
L'audit financier et comptable	4
Définition de l'audit financier et comptable ¹	5
Typologie de l'Audit.....	5
En fonction de l'objectif de la mission	5
En fonction de l'intervenant	7
L'audit légal en Algérie :	10
Le commissariat aux comptes en Algérie	10
Missions principales du commissaire aux comptes :	10
Les missions particulières du CAC ¹³	10
Fondements de l'audit.....	11
Principes de base de l'audit.....	12
Les normes de qualité d'un auditeur	13
Section 2.Normes et techniques d'audit.....	15
Normes générale d'audit.....	15
Normes de vérification.....	15

Compétence	15
Indépendance	16
Secret professionnel	16
Normes de travail :	16
Normes de rapport :	16
Les outils et techniques d'audit.....	17
Les outils d'évaluation du contrôle interne.....	18
Le questionnaire du contrôle interne.....	18
Le diagramme de circulation (la flow-chart) ²¹	21
Les techniques d'audit	21
Les sondages statistiques	24
Les analyses de comptes et les rapprochements	24
La méthode analytique	25
Le contrôle par recoupements	26
L'entretien et enquêtes.....	26
Le contrôle physique et documentaire	27
Conclusion	28

Chapitre II : LA DEMARCHE DE L'AUDIT FINANCES ET COMPTABILITE

INTRODUCTION	29
Section 01 : le Commissaire aux comptes en Algérie.....	30

1-1-Historique du commissaire aux comptes	30
2-2-Définition du commissaire aux comptes	32
2-3-Les conditions professionnelles.....	33
2-4-Missions du commissaire aux comptes	34
2-5-Caractéristique de l'intervention des commissaires aux comptes	35
Section 02 : Méthodologie de l'audit.....	38
2-1-Phase de préparation.....	39
2-1-1-Acceptation de la mission	39
2-1-2-Prises de connaissance de l'entreprise	40
2-1-3-Définition des termes et conditions de la mission.....	41
2-1-4-Identification des risques	42
2-1-4-1-Le risques d'anomalies significatives	43
2-1-4-2-Du risque de non détection :	43
2-1-5-Relation entre les composantes du risque d'audit	44
2-1-6-La fixation du Seuil de signification	42
2-1-7-Planification, élaboration du plan de mission et du programme de travail	44
Organiser la réunion de la planification	44
Effectuer une revue analytique préliminaire	44
B- Plan de mission	45
C-programme du travail.....	45
D- Modifications apportées au plan de mission et au programme de travail	45
2-2-Phase de réalisation	46
2-2-1-L'évaluation du système de contrôle interne.....	46
2-2-1-1-Description des systèmes et des procédures	46
2-2-1-2-Confirmation de la compréhension du système	47

2-2-1-3-Evaluation préliminaire du contrôle interne	47
2-2-1-4-Evaluation définitive du contrôle interne.....	49
2-2-1-5-Rapport d'évaluation du contrôle interne	50
2-2-2- L'examen des comptes.....	51
2-3-Phase finale	54
2-3-1-Travaux de fin de mission.....	54
2-3-2-Rapport d'audit	55
CONCLUSION :.....	57

CHAPITRE III : CAS PRATIQUE CAS D'UNE ENTREPRISE PUBLIQUE EPE/SPA

Introduction :.....	58
SECTION 01 : Présentation du cabinet et de l'entreprise étudiée.....	59
Présentation du cabinet d'accueil :	60
Etude générale de l'entreprise EPE/SPA :	61
1.2.1.L'organigramme de l'EPE/SPA : L'organigramme validé par le CA est présenté comme suit :.....	61
Structure du personnel :	62
Section 02 : présentation des états financiers de l'EPE/SPA.....	64
BILAN COMPTABLE 2021 - 2022 :.....	65
ANALYSE DES POSTES DU BILAN au 31/12/2022 avant les régularisations.....	69
Poste d'Actif :	70
Les Immobilisations Financières	71
2.2.2. Les Stocks.....	72
Les Créances Clients.....	74

Autres Créances	78
Poste du Passif :	82
2.3.1. Les Capitaux Propres :	82
Les Dettes Fournisseurs	82
Les Créances Et Dettes Fiscaux	84
2.3.3.1. Les Créances et Dettes Aux Personnels Et Organismes Sociaux	85
1.1. Le journal d'assainissement :	87
Section 2 : déroulement de la mission d'audit légale.....	90
LE RAPPORT GENERAL D'EXPRESSION D'OPINION	
2.1.1. ACTIF NON COURANT	90
PASSIF NON COURANT	121
PASSIF COURANT	122
COMPTE DE RESULTAT.....	128
2.1.4. TRESORERIE	136
VARIATION DU CAPITAL PROPRES	138
2.1. LES INFORMATIONS COMPLEMENTAIRES SUR LES ETATS FINANCIERES	138
2.2. 1. Vérifications spécifiques :	138
2.2.2. les informations que la loi fait obligation au commissaire aux comptes	139
Conclusion	141

conclusion generale

Bibliographique

Annexes

Table des matières

Annexes

FACTURE N°

Nom de votre société

adresse
CP Ville
N° SIRET
Tél:

Nom du client
Adresse
code postal ville

Date de facture :
Date de livraison :
Echéance de paiement :

Quantité	Désignation	Prix unitaire HT
	Titre de la prestation + description	

Total HT

T.V.A20%

Total TTC

Informations complémentaires (BIC, IBAN)

En cas de retard, une pénalité au taux annuel de 5 % sera appliquée, à laquelle s'ajoutera une indemnité forfaitaire pour frais de recouvrement de 40 €

