

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE

Université Mouloud Mammeri De Tizi-Ouzou

Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et Sciences de Gestion

Département des Sciences Financières Et Comptabilité

Campus Tamda II



MÉMOIRE DE FIN D'ÉTUDES

*En Vue De L'obtention Du Diplôme De Master En Sciences Financières Et Comptabilité
Option: Finance d'Entreprise*

Thème:

**MÉCANISME D'ÉLABORATION DU RAPPORT DE COMMISSARIAT
AUX COMPTES AU REGARD DE L'APPLICATION DES NORMES
D'AUDIT ALGÉRIENNE « NAA »
CAS DE CABINET DE COMMISSARIAT AUX COMPTES « mr.LATTARI
LOUNES »**

Réalisé par:

*AIT MESSAOUD Nabil
YAHIOU Fouzia*

Encadré par :

Dr. SEBAA Ahmed Salah

Devant le jury composé de :

<i>Dr- GUENDOUDI Mohammed</i>	<i>MCB</i>	<i>UMMTO</i>	<i>Président</i>
<i>Dr- SEBAA Ahmed Salah</i>	<i>MCB</i>	<i>UMMTO</i>	<i>Rapporteur</i>
<i>Dr- OUCIF FAIZA Kheir Eddine</i>	<i>MCB</i>	<i>UMMTO</i>	<i>Examineur</i>

Année universitaire : 2022  **2023**

REMERCIEMENTS

En premier lieu, nous remercions dieu tout puissant de nous avoir donné la santé, Pour achever ce travail dans les meilleures conditions, et de nous avoir accordé le savoir et orienté vers le droit chemin.

Au terme de ce modeste travail nous tenons à remercier chaleureusement et respectivement tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce modeste mémoire.

Nous tenons à exprimer nous remerciment à notre encadreur

Mr Sebba Ahmed Salah, pour la qualité de son encadrement exceptionnel.

Nos plus vifs remerciements vont également à tout le personnel du cabinet, pour leur accueil chaleureux et les facilités accordées lors de notre stage pratique et en particulier notre maître de stage Mr lattari lounes.

Merci à toutes et à tous.

LISTE DES ABRÉVIATIONS

LISTE DES ABRÉVIATIONS

- **CAC : Commissaire aux comptes.**
- **IASB : International Accounting Standards Board.**
- **IAASB : International Auditing and Assurance Standards Board.**
- **IFAC : International of Accountants.**
- **IFRS : International Financial Reporting Standards.**
- **CNCC : Compagnie National des Commissaires aux comptes.**
- **CNC : Conseil National de la Comptabilité.**
- **CA : Conseil d'administration.**
- **NEP : Norme d'Exercice Professionnel.**
- **DA : Dinar Algérien.**
- **QCI : Questionnaire de Contrôle Interne.**
- **TCR : Tableau des Comptes de Résultat.**
- **SCF : Système Comptable et Financier.**
- **IRG : Impôt sur le Revenu Global.**
- **IBS : Impôt sur le Bénéfice des Sociétés.**
- **TVA : Taxe sur la Valeur Ajouté.**
- **NAA : Normes Algériennes d'audit.**
- **ISA : International Standard Auditing.**

LISTE DES TABLEAUX

LISTE DES TABLEAUX

Tableau N°1. Modèle De Tableau De Procédures Analytiques.....	11
Tableau N° 2. Rapprochement De La TVA Collectée Sur Les Encaissements Avec Le Chiffre D'affaires Encaisse.....	14
Tableau N° 3. Les Postes Faisant Généralement L'objet D'une Confirmation Directe Avec Les Tiers Concernés.....	16
Tableau N°4. Liste Des Normes Internationales D'audit ISA.....	20
Tableau N°5. Normes D'audit International Par Thème.....	22
Tableau N°6. Honoraires Du Commissaire Aux Comptes En Algérie.....	42
Tableau N°7. Modèles De Tableaux Pouvant Figurer Dans L'annexe.....	83
Tableau N°8. Tableau Des Participations (Filiales Et Entités Associées).....	84
Tableau N°9. Chiffres des comptes annuels de la société.....	106
Tableau N°10. Relevé Du Montant Global Des Rémunérations Versées Aux 10 Personnes Les Mieux Rémunérées.....	108
Tableau N°11. Résultats Nets Comptables Des 5 Derniers Exercices.....	108
Tableau N°12. Structure De La Rubrique « Immobilisations ».....	110
Tableau N°13. Structure De La Rubrique « Immobilisations ».....	111
Tableau N°14. Comptes de créances.....	112
Tableau N°15. Comptes De Dettes.....	114
Tableau N°16. Comptes De charges.....	115
Tableau N°17. Comptes De Produits.....	116

LISTE DES SCHEMAS

Schéma N : 01. Organigramme Du Cabinet D'audit.....	104
--	------------

SOMMAIRE

INTRODUCTION GENERALE.....	A
CHAPITRE I : LE CADRE CONCEPTUEL THEORIQUE DE L'AUDIT ET DES NORMES D'AUDIT EXTERNE.....	01
INTRODUCTION.....	01
SECTION 1 : LES CONCEPTS CLES DE L'AUDIT.....	02
SECTION 2 : LES NORMES D'AUDIT INTERNATIONAL « ISA ».....	18
SECTION 3 : LES NORMES D'AUDIT ALGERIENNES « NAA ».....	25
CONCLUSION.....	32
CHAPITRE II : LE COMMISSARIAT AUX COMPTES EN ALGERIE.....	33
INTRODUCTION.....	33
SECTION 1 : GENERALITE SUR LA PROFESSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES.....	33
SECTION 2 : LES MISSIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES.....	47
CONCLUSION.....	61
CHAPITRE III : MECANISMES D'ELABORATION DU RAPPORT DE COMMISSAIRE AUX COMPTES.....	62
INTRODUCTION.....	62
SECTION 1 : LE SYSTEME COMPTABLE FINANCIER « SCF ».....	63
SECTION 2 : CONTENU DES NORMES DE RAPPORTS.....	87
CONCLUSION.....	100
CHAPITRE IV : ÉTUDE DE CAS SUR L'ELABORATION D'UN RAPPORT DE COMMISSAIRE AUX COMPTES SELON LES NORMES D'AUDIT ALGERIENNES NAA.....	101
INTRODUCTION.....	101
SECTION 1 : PRESENTATION DU CABINET D'AUDIT.....	102
SECTION 2 : PRESENTATION ET ANALYSE DU RAPPORT DE COMMISSAIRE AUX COMPTES.....	106
SECTION 3 : VERIFICATION DE L'APPLICATION DES NORMES NAA PAR LE COMMISSAIRE AUX COMPTES DURANT L'ELABORATION DE SON RAPPORT.....	121
CONCLUSION.....	128
CONCLUSION GENERAL.....	129
BIBLIOGRAPHIE.....	132
ANNEXES.....	134
TABLES DES MATIERES.....	137

INTRODUCTION GENERALE

INTRODUCTION GENERALE

Depuis leur création, les entreprises avaient pour principal objectif la production et la réalisation de profits. Cependant, le fonctionnement des entreprises a rapidement évolué vers un modèle plus complexe, notamment avec l'avènement de la mondialisation ces dernières années, ce qui a considérablement augmenté les facteurs environnementaux auxquels les entreprises sont exposées. Cette nouvelle ère a élargi les domaines d'intervention des entreprises et les a poussées à croître, tout en intensifiant la concurrence et la compétitivité. Malheureusement, ces évolutions ont également entraîné des formes de détournement, d'erreurs et de fraudes.

Pour faire face à ces défis, les entreprises ont ressenti le besoin d'un contrôle et d'une révision de leur situation financière afin de garantir son authenticité. C'est dans ce contexte que la profession de commissariat aux comptes a émergé et pris toute son importance.

Face à l'évolution constante des structures économiques et à l'émergence de l'automatisation des fonctions de gestion, l'audit a développé des pratiques et des procédures appropriées pour le contrôle légal des entreprises. Ainsi, il a connu une évolution méthodologique basée sur une approche progressive, réglementée et structurée par des référentiels internationaux, notamment les normes ISA.

En Algérie, depuis janvier 2010, le pays a entrepris une adaptation internationale en adoptant le système comptable financier (SCF) afin de se conformer aux normes IAS/IFRS. Le Conseil National de la Comptabilité (CNC) algérien a accepté la version finale du SCF et prévu son application à partir du premier janvier 2010. Le CNC a choisi de se référer aux normes de l'IASC (actuellement l'IASB) tout en les adaptant aux spécificités algériennes, intégrant des techniques de normalisation appartenant à l'école de l'Europe continentale. Ainsi, le SCF algérien est devenu un référentiel comptable hybride qui prend en compte la culture comptable existante depuis l'indépendance du pays.

En outre, l'Algérie a promulgué la loi 10-01 pour réglementer les professions comptables, y compris le commissariat aux comptes. Dans ce cadre et afin d'encadrer cette profession, un groupe ad-hoc de professionnels de l'audit, supervisé par le Conseil National de la Comptabilité (CNC), travaille depuis juin 2011 sur l'élaboration des normes algériennes d'audit (NAA), comprenant 16 normes. Selon l'arrêté ministériel, les quatre premières NAA (210, 505, 560, 580) ont été établies le 4 février 2016, les quatre deuxièmes NAA (300, 500, 510, 700) ont été publiées le 11 octobre 2016, les quatre troisièmes NAA (520, 570, 610, 620) ont été établies le 15 mars 2017, et enfin, les quatre dernières NAA (230, 501, 530, 540) ont été établies le 24 septembre 2018.

Parallèlement, le ministère des Finances en Algérie a élaboré un guide et une méthodologie pour l'élaboration des rapports de commissaires aux comptes. Ainsi, cette étude vise à explorer en détail les mécanismes d'élaboration des rapports de commissaires aux comptes en Algérie, compte tenu de ces évolutions législatives et réglementaires.

1. La Problématique

Donc notre problématique est la suivante :

Quelle est l'efficacité de l'application des normes d'audit algériennes par les commissaires aux comptes en Algérie lors de l'élaboration de leur rapport ?

2. Sous Problématiques

De cette problématique découle plusieurs sous problématiques on note ;

- **Quels sont les principaux éléments des normes d'audit internationales (ISA) qui sont intégrés dans les normes d'audit algériennes (NAA) ?**
- **Quelles sont les responsabilités et les conditions d'exercice de la profession de commissaire aux comptes en Algérie ?**
- **Comment le système comptable financier (SCF) en Algérie influence-t-il l'élaboration du rapport de commissaire aux comptes ?**

3. Nos hypothèses de recherche

Pour entreprendre notre recherche, nous nous sommes basés sur 2 hypothèses :

La première Hypothèse suppose que L'application des normes d'audit algériennes par les commissaires aux comptes en Algérie lors de l'élaboration de leur rapport est efficace, ce qui garantit la conformité aux exigences légales et professionnelles.

Tandis que la deuxième hypothèse suppose que L'application des normes d'audit algériennes par les commissaires aux comptes en Algérie lors de l'élaboration de leur rapport présente des lacunes, ce qui peut entraîner des non-conformités et une baisse de la qualité des rapports de commissariat aux comptes.

4. Voici les principales informations concernant des mémoires de fin d'étude qui ont abordé des sujets presque similaires au nôtre :

- Mémoire n°1 : « La réalisation d'une mission d'audit externe : commissariat aux comptes », Présenté par : BOUROUBA Soumia et BOUSSEBUSSI Nawal, université Abderrahmane mira de Bejaia Faculté des sciences Economiques, Commerciales et Sciences de Gestion Département des Sciences de Gestion, Mémoire de fin de cycle En vue de l'obtention du diplôme de : Master en Sciences de Gestion Option : Comptabilité, Contrôle et Audit, Promotion 2020/2021

Résumé du mémoire :

L'objectif du mémoire est de présenter le métier de l'auditeur, le plus important en volume de ce mémoire, les éléments qui y sont présentés ne sont pas spécifiques aux auditeurs algériens, bien au contraire ils sont communs à tous les auditeurs du monde entier car ils prennent appui sur des normes internationales d'audit. L'audit externe peut être défini comme étant une fonction indépendante de l'entreprise dont l'objectif est d'examiner les états de synthèses en vue de formuler une opinion sur la régularité et la sincérité du compte annuel, son rapport est généralement destiné au tiers, de ce fait l'audit financier et comptable est un audit externe. La

INTRODUCTION GENERALE

finalité principale de chapitre 01 est de présenter d'une manière générale l'audit afin d'aboutir à une explication pertinente de la mission de commissariat aux comptes qui sera présentée dans le chapitre 02, on continué ; ce chapitre présente la profession du commissariat aux comptes. Les commissaires aux comptes doivent, comme tous les auditeurs du monde, mener un audit financier conduisant à la certification de l'image fidèle des comptes annuels, ils ne travaillent pas au hasard au gré de leur inspiration, ils respectent une méthodologie qui comprend des étapes de travail et des techniques de collecte des éléments probants. En synthèse, l'audit légal demeure une mission de confiance et de sincérité réalisée dans un cadre éthique irréprochable.

- Mémoire n°2 : « Commissariat Aux Comptes et Gouvernance d'Entreprise : Normes et Applications », Réalisé par Mlle. OUILFANE Safia, université mouloud mammeri de tizi ouzou faculté des sciences économiques, commerciales et des sciences de gestion département des sciences financières et comptabilité, Mémoire de fin de cycle d'étude en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences financières et comptabilités option : audit et contrôle de gestion, Promotion 2020/2021.

Résumé du mémoire

La gouvernance d'entreprise est un concept vivant, riche, prolifique qui a connu au cours de ces dernières années des développements de grande ampleur. Suite aux scandales financiers qui ont secoué le monde des affaires, l'audit légal (exercé en Algérie dans le cadre du Commissariat Aux Comptes) est devenu un outil incontournable dans le système de la gouvernance d'entreprise. Nous nous sommes intéressés, dans le cadre de notre étude, à démontrer le rôle du Commissaire Aux Comptes dans la pratique de la gouvernance d'entreprise, ainsi que sa contribution à la création des conditions de bonne gouvernance.

5. Période et lieu du déroulement de notre mémoire

La partie théorique de notre mémoire a été réalisée entre le 18 mars et le 4 mai 2023 à la wilaya de Tizi-Ouzou, tandis que la partie pratique a été réalisée entre le 7 mai et le 15 juin 2023 au cabinet de commissariat aux comptes situé à ville de Tizi-Ouzou

6. Notre Méthode de recherche

Pour parvenir à notre objectif, nous avons opté pour une démarche méthodologique comportant deux niveaux d'analyse : une démarche bibliographique et documentaire, la consultation d'ouvrage, des textes réglementaires, des sites d'Internet dans le but de collecter des informations et des données nécessaires. Parallèlement à cette recherche bibliographique, nous avons fait un stage pratique au niveau du cabinet de commissariat aux comptes, où nous avons utilisé la méthode analytique.

7. Objectifs de notre mémoire

- Évaluer l'efficacité de l'application des normes d'audit algériennes par les commissaires aux comptes lors de l'élaboration de leur rapport.
- Analyser les responsabilités et les conditions d'exercice de la profession de commissaire aux comptes en Algérie.

- Proposer des recommandations et des mesures d'amélioration pour renforcer l'application des normes d'audit algériennes dans l'élaboration des rapports de commissariat aux comptes.

8. Le But de notre mémoire

Est d'approfondir la compréhension des mécanismes d'élaboration des rapports de commissariat aux comptes en Algérie, en mettant l'accent sur l'application des normes d'audit algériennes (NAA). A analyser la conformité aux exigences légales et réglementaires, à évaluer les procédures utilisées et à formuler des recommandations pour améliorer l'application des normes d'audit.

9. Structure du mémoire

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

Dans le premier chapitre, nous avons présenté le cadre conceptuel théorique de l'audit et des normes d'audit externe. Nous avons défini l'audit et exploré son évolution historique. De plus, nous avons examiné la typologie d'audit, en mettant l'accent sur l'audit financier, y compris l'audit interne et l'audit externe. Nous avons également discuté des risques d'audit et de leurs composants, ainsi que des assertions d'audit et des procédures, tests, méthodes et outils d'audit. Juste après ça nous nous sommes concentrés sur les normes d'audit internationales (ISA). Nous avons défini le concept de normalisation et présenté les caractéristiques et les objectifs des normes d'audit internationales, De plus, nous avons abordé les normes d'audit algériennes (NAA), retracé leur historique et discuté de leur contenu.

Le deuxième chapitre était consacré au commissariat aux comptes en Algérie. Nous avons fourni des informations générales sur la profession de commissaire aux comptes, y compris son historique et les dispositions légales régissant la profession. De plus, nous avons examiné les conditions d'exercice de la profession, les missions et les responsabilités du commissaire aux comptes.

Dans le troisième chapitre, nous avons étudié en détail les mécanismes d'élaboration du rapport du commissaire aux comptes. Nous avons commencé par présenter le système comptable financier (SCF) et les règles d'évaluation, de comptabilisation et de présentation des états financiers. Ensuite, nous avons exploré le contenu des normes de rapport, notamment le rapport d'expression d'opinion sur les états financiers, le rapport sur les comptes consolidés, le rapport sur les conventions réglementées, et d'autres normes de rapport spécifiques.

Enfin, dans le quatrième chapitre et à travers notre stage pratique, nous avons effectué des vérifications pour s'assurer de l'application des normes d'audit algériennes dans le rapport de commissaire aux comptes. Comme nous avons aussi évalué les mécanismes de contrôle utilisés pour garantir la conformité aux normes.

CHAPITRE I
LE CADRE CONCEPTUEL
THEORIQUE DE L'AUDIT
ET DES NORMES D'AUDIT
EXTERNE

INTRODUCTION :

L'audit est une activité qui consiste à examiner les états financiers d'une entreprise afin de déterminer leur conformité aux normes et principes comptables en vigueur, ainsi que leur sincérité et leur régularité. Cette activité est effectuée par un professionnel indépendant, le commissaire aux comptes, dont le rôle est de garantir l'intégrité et la transparence des informations financières publiées par l'entreprise.

Ce premier chapitre examine le cadre conceptuel théorique de l'audit et des normes d'audit externe en général, en se concentrant sur les concepts clés de l'audit dans la première section. Cette section couvre des sujets tels que la définition de l'audit, son histoire, la typologie d'audit, les risques d'audit et ses composants, les assertions d'audit, ainsi que les procédures, tests, méthodes et outils d'audit.

La deuxième section est dédiée aux normes d'audit internationales ISA, en se concentrant sur leur définition, leur objectif, leur structure et leur classification.

Enfin, la troisième section examine les normes d'audit algériennes NAA, leur historique, leur contenu et les principales raisons de leur établissement. L'ensemble de ces concepts clés de l'audit sont essentiels à la compréhension et à l'analyse du mécanisme d'élaboration du rapport de commissaire aux comptes au regard de l'application des normes d'audit algérienne NAA.

SECTION 1 : LES CONCEPTS CLES DE L'AUDIT

L'audit est une activité professionnelle importante qui consiste à évaluer de manière indépendante la conformité des états financiers et des processus d'une entité par rapport aux normes et réglementations en vigueur. L'audit externe est l'un des types d'audit financier les plus connus et les plus répandus. Il est mené par des experts indépendants appelés commissaires aux comptes et vise à vérifier si les états financiers d'une entreprise sont fidèles et reflètent correctement la situation financière de l'entreprise.

Cette section couvre les concepts clés de l'audit, y compris sa définition, son histoire et ses types. En particulier, nous examinerons de plus près l'audit externe, sa définition, ses objectifs et ses différents types, tels que l'audit légal et l'audit contractuel. Nous verrons également les étapes de l'audit externe, les risques d'audit et leurs composants, les assertions d'audit et les procédures, tests, méthodes et outils utilisés lors d'un audit. Enfin, nous aborderons la question de l'audit et de l'informatique, qui est devenue un enjeu majeur dans le monde des affaires

1.1. Définition De L'audit :

En général, les définitions d'audit fournies par les auteurs convergent dans le but d'exprimer une opinion sur une œuvre déterminée, et parmi ces définitions on trouve :

« L'audit est une Procédure consistant à s'assurer du caractère complet, sincère et régulier des comptes d'une entreprise, à s'en porter garant auprès des divers partenaires intéressés de la firme et, plus généralement, à porter un jugement sur la qualité et la rigueur de sa gestion ».¹

D'après Gérard LEJEUNE et Jean-Pierre: « L'audit en général constituera une manière de regarder l'entreprise ou l'organisation pour la comprendre afin de suivre une méthodologie structurée permettant d'apprécier, dans ce contexte de compréhension globale, ses comptes et ses états financiers au regard d'un référentiel ».²

Selon (Norme ISA 700) : « Un audit est un projet, une mission qui a pour objet de donner une opinion sur l'image fidèle que donnent les états financiers sur la situation financière de la société à la date de clôture, ainsi que du résultat de ses opérations pour l'exercice clos cette date. »³

1.2. L'histoire De L'audit :

Historiquement, les premières démarches de normalisation et de contrôle des comptes remontent à l'Antiquité. Les Sumériens du deuxième millénaire avant J.C. avaient déjà compris l'utilité d'établir une information objective entre partenaires économiques. Le fameux code d'Hammourabi ne se contentait pas de définir des lois commerciales et sociales générales, mais mentionnait explicitement l'obligation d'utiliser un plan comptable et de respecter des normes de présentation afin d'établir un support fiable de communication financière. Plus tard, dès le IIIe siècle avant J.C., les gouverneurs romains ont nommé des questeurs chargés de contrôler les comptabilités de toutes les provinces. C'est de cette époque que provient l'origine du terme «

¹ - https://www.jarousse.fr/dictionnaires/francais/audit/6414.consulté_le 20/03/2023.

² - Gérard LEJEUNE, Jean-Pierre EMMERICH, **Audit et commissariat aux comptes**, France, Gualino éditeur, 2007, P: 19.

³ - Riadh MANITA, **L'audit externe: Démarche générale et processus d'évaluation des risques**, EDC Paris, Février 2008, P: 16.

audit », dérivé du latin audire qui veut dire « écouter ». Les questeurs rendaient en effet compte de leur mission devant une assemblée constituée d'« auditeurs ». ¹

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

- Jusqu'à la fin du XIXe siècle, la finalité de l'audit était orientée principalement vers la recherche de la fraude. Les modes de contrôle étaient donc axés vers la vérification détaillée, voire exhaustive, des pièces comptables ;
- à partir du début du XXe siècle, la nécessité d'émettre un jugement sur la validité globale des états financiers apparaît parallèlement à la recherche de fraudes ou d'erreurs. Les méthodes de sondages sur les pièces justificatives, par opposition à leur vérification détaillée, font leur apparition. Cette évolution a été imposée par la forte croissance de la taille des organisations contrôlées qui a augmenté le coût des audits ;
- Après le milieu du XXe siècle, la finalité affirmée de l'audit se limite désormais à l'émission d'un jugement sur la validité des comptes annuels. En outre, l'importance donnée à la revue des procédures de fonctionnement de l'entreprise s'accroît progressivement pour devenir aujourd'hui primordiale. En effet, face à l'augmentation de la taille et de la complexité des entreprises, les auditeurs ont peu à peu assimilé l'intérêt de la qualité des procédures internes pour s'assurer de la fiabilité des informations produites par le système comptable

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

1.3. Typologie D'audit :

Les différentes typologies d'audit incluent l'audit opérationnel, qui évalue les processus et les activités opérationnelles d'une entreprise, et l'audit financier, qui examine les états financiers d'une entité pour s'assurer de leur conformité aux normes et réglementations en vigueur. L'audit financier peut être effectué à la fois en interne et en externe ;

1.3.1. Audit Opérationnel :

L'audit opérationnel consiste dans l'examen systématique des activités d'une entité, au regard des objectifs qu'elle poursuit, en vue d'évaluer son organisation et ses performances, d'identifier ses pratiques non économiques, improductives et inefficaces, et d'en tirer des recommandations d'amélioration. L'audit opérationnel est en général effectué pour aider la direction générale à maîtriser les opérations et les résultats et à augmenter les performances de l'entité. On distingue ainsi deux principaux types de mission:

-l'audit d'organisation, dont l'objectif est d'évaluer les structures, les procédures et les systèmes d'information de l'entité;

¹- Olivier HERRBACH, Université des Sciences Sociales—Toulouse 1, Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, **Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique**, 8 Décembre 2000, P: 17

-l'audit de gestion, dont l'objectif est d'évaluer les performances de l'entité par rapport à son environnement. Il consiste également à évaluer les méthodes et instruments de gestion et les conditions d'exploitation.¹

1.3.2. Audit Financier :

Le cadre conceptuel des interventions du commissaire aux comptes fixé par la CNCC et relevant désormais de la doctrine professionnelle définit comme suit la mission de l'auditeur financier : « Une mission d'audit des comptes a pour objectif de permettre au commissaire aux comptes de formuler une opinion exprimant si ces comptes sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable qui leur est applicable ». ²

Donc on distingue 2 catégories d'audit financier : l'audit interne et l'audit externe

1.3.2.1. Audit Interne :

D'après l'Institut des auditeurs internes (IIA) : « L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée, Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité. » ³

1.3.2.2. Audit Externe:

Dans ce titre, nous allons examiner les différents aspects de l'audit externe, notamment sa définition, ses objectifs, les types d'audit externe, le rôle de l'auditeur externe et les étapes impliquées dans la réalisation d'un audit externe.

1.3.2.2.1. Définition De L'audit Externe :

D'après la Chambre nationale des commissaires aux comptes : « L'audit externe est mené par un auditeur, dans le cadre d'un contrôle légal ou contractuel, nécessairement totalement indépendant de l'entité, dont la mission est, dans son acception internationale, d'auditer les états financiers historiques devant se conclure nécessairement par une opinion d'assurance ». ⁴

Et Selon Jacques Renard : « L'audit externe est considéré comme une mission de contrôle effectuée par une tierce personne, indépendante de l'entité audite. Il a pour objet de vérifier la fiabilité des états financiers et de fournir une opinion objective sur la gestion des ressources et des risques de l'entité. L'audit externe présente de nombreux avantages pour les entreprises, quelle que soit leur taille. » ⁵

Donc d'après ces deux définition de déduire que L'audit externe est un examen indépendant qui a pour objectif de certifier les états financiers ou de donner des conseils dans le domaine comptable et financier. Il est principalement axé sur la régularité et la sincérité du bilan, du compte de résultat et des informations annexes aux comptes annuels d'une entreprise.

¹-Philippe, Merle ; Pierre, Sardet ; Isabelle, Trio-valentin , mémento audit et commissariat aux comptes, Edition Francis Lefebvre , 2015- 2016 , P : 520

²- idem., P : 518

³- Djilali SAADI, A. AYADI, L'audit externe, missions, responsabilités et mécanisme, pour renforcer la confiance entre les partenaires et la direction de l'entreprise, Revue Académique des Etudes Sociales et Humaines, vol 15, numéro .01, Université Hasina Ben Bouali, Chlef, Algérie, 2023, P : 577

⁴- CHAMBRE NATIONALE DES COMMISSAIRES AUX COMPTES, REVUE PERIODIQUE N°3, Les 4èmes assises du commissariat aux comptes, Tamanrasset, P : 03

⁵- Jacques Renard, théorie et pratique de l'audit interne, édition d'organisation, novembre2009, P : 79

1.3.2.2.2. Objectifs De L'audit Externe :

L'audit externe a plusieurs objectifs on peut citer:

- la certification des états financiers d'une entreprise. L'auditeur légal doit estimer leur régularité et leur sincérité en vue de fournir une image fidèle de la situation financière de l'entreprise.¹
- la réalisation d'une expertise pour la validation d'un management de la qualité en vue de l'obtention d'une certification ou d'un label. Ou bien, suite à un événement bloquant survenu dans l'entreprise et dont les conséquences exigeraient, de la part des responsables, une clarification sur les causes à partir de leurs effets.²
- détecter les fraudes dans les états financiers afin de protéger la propriété des actionnaires, d'informer ceux-ci du devenir quotidien de leurs investissements et de donner l'heure juste à des investisseurs potentiels.³

Et d'après le site Scribd : « Les objectifs de l'audit externe sont :

- La régularité : c'est la conformité des comptes à la réglementation et aux principes comptables généralement admis. La réglementation se compose des textes législatifs ou réglementaires, mais aussi des règles fixées par la jurisprudence et des normes élaborées par les organisations professionnelles
- La sincérité : c'est l'application de bonne foi des règles et des procédures comptables en fonction de la connaissance que les responsables des comptes ont de la réalité. Elle implique l'évaluation correcte des valeurs comptables et une appréciation raisonnable des risques et des dépréciations
- Le respect de l'image fidèle : Consiste à choisir, parmi les méthodes de présentation ou de calcul envisageables, les mieux adaptées à la réalité de l'entreprise et à fournir les informations nécessaires à leur compréhension, en particulier dans le cadre de l'ETIC ».⁴

1.3.2.2.3. Les Types De L'audit Externe :

L'audit externe se divise en deux catégories : l'audit légal et l'audit contractuel.

A. L'audit Légal :

On appelle « L'audit légal » le commissaire aux comptes ayant une responsabilité d'examiner l'exactitude, la régularité et la sincérité des états financiers. En effet, seul un commissaire aux comptes peut exercer la mission de certification de l'image fidèle des comptes.⁵

B. L'audit Contractuel :

Comme son nom l'indique, l'audit contractuel est un examen de vérification effectué par un professionnel qui est lié à l'entreprise par un contrat. Les termes de la mission d'audit figurant dans un contrat. Contrairement à l'audit légal, qui exerce une mission de certification exigée par

¹- Maryam AOUINA, Le rôle de l'audit externe dans la transparence de la Communication financière. Une revue de littérature, Numéro 8, Mars 2019, P : 521

²- Abdelmalek BOUTEMADJA , L'audit interne-diagnostique pour la régulation systémique, collection l'entreprise, 1 avril 2013, P : 21

³- Ahmed NACIRI, traité de gouvernance d'entreprise, presses de l'université de Québec, 2011, P : 488

⁴- <https://fr.scribd.com/presentation/368088827/Audit-Externe-Et-Performance-de-l-Ese> consulté le 20/03/2023

⁵- ZIANI Abdelhak; MEDJDOUB kheira, article, Audit interne -Audit externe : Quel complémentaire, 2016, P: 06

la loi, la mission de l'audit contractuel peut effectuer par la demande de l'entreprise ou par des tiers.¹

Un audit dit « contractuel » ou DDL (« diligences directement liées ») s'oppose à la notion d'audit légal. Il est réalisé par un expert-comptable pouvant être aussi le commissaire aux comptes officiellement désigné par l'entreprise. Dans ce cas de figure, toutefois, l'intervention du commissaire aux comptes n'est pas fixée par un texte de loi et fait l'objet d'une définition libre par contrat avec le chef d'entreprise.

Ce type d'audits externes est notamment utile pour :

- Procéder à une analyse de la qualité du système d'information de l'entreprise ;
- Réaliser une évaluation de l'entreprise en cas d'opération de croissance externe ou de projet de restructuration ;
- Réaliser une évaluation des actifs et des passifs de l'établissement, par exemple avant une opération ciblée de cession ou de rachat de certaines activités ;
- Mesurer les risques métier au sein de l'entreprise.²

C. Audit Des Systèmes D'information :

L'audit informatique (aussi appelé « audit des systèmes d'information ou de l'anglais Information Technology audit ») consiste à une intervention réalisée par une personne indépendante et extérieure au service audité, qui permet d'analyser tout ou une partie d'une organisation informatique, d'établir un constat des points forts et des points faibles et dégager ainsi les recommandations d'amélioration. Autrement dit, L'audit informatique peut aussi être défini l'évaluation des risques des activités informatiques, dans le but d'apporter une diminution de ceux-ci et d'améliorer la maîtrise des systèmes d'information.³

D. Audit Environnemental :

Un audit environnemental, ou diagnostic environnemental, est une évaluation des politiques mises en place dans une entreprise en faveur de la préservation de l'environnement.

La définition d'un audit environnemental est donnée en 1993 par le règlement européen CEE n°1836/93 : « une évaluation périodique et systématique, documentée et objective de l'organisation, des systèmes de gestion et de la performance des équipements mis en place pour assurer la protection de l'environnement ».⁴

Le but est éminemment de réduire l'impact environnemental de sites industriels et autres sites polluants et trop émetteurs, afin de protéger l'environnement. Ce type d'analyse s'inscrit dans la politique de développement durable à laquelle de nombreuses entreprises sont soumises.⁵

1.3.2.2.4. Mission Et Rôle De L'auditeur Externe :

Selon (l'Association of Certified Fraud Examiners), le rôle de l'auditeur externe est « d'inspecter les documents comptables des clients et d'exprimer une opinion sur la question de

¹ - idem, P : 06

² - <https://www.moocard.co/fr/cas-usage/comptabilite/audit-financier/audit-externe>, consulté le 20/03/2023

³ - YENDE RAPHAEL Grevisse, Ph.D. Audit des systèmes d'information, 2018, P : 09

⁴ - <https://creation-entreprise.ooreka.fr/astuce/voir/671305/audit-environnemental#:~:text=Un%20audit%20environnemental%20doit%20se.pratiques%20du%20secteur%20d'activit%C3%A9.consulté> le 16/04/2023

⁵ - <https://www.hellocarbo.com/blog/calculer/audit-environnemental/consulté> le 16/04/2023

savoir si les rapports financiers sont présentés fidèlement, conformément aux normes comptables applicables à l'entité, Ils doivent affirmer que les données financiers sont exemptés d'inexactitudes importantes, qu'elles soient dues à une erreur ou à une fraude ». ¹

En d'autres termes, ces personnes vérifient le travail des auditeurs internes pour s'assurer qu'ils n'ont pas négligé d'erreurs ou qu'ils n'ont pas délibérément « trafiqué les comptes ».

Les audits externes fournissent aux conseils d'administration des informations précieuses sur la situation financière de leur entreprise. Ils aident également les membres du conseil à repérer d'éventuels oublis internes ou des comportements contraires à l'éthique.

Les grandes entreprises (même celles qui n'ont pas fait appel public à l'épargne) devraient utiliser le processus d'audit externe comme un moyen d'améliorer leur entreprise et d'examiner en profondeur sa situation actuelle.

1.3.2.2.5. Les Etapes De L'audit Externe :

Le processus commence par la nomination d'un auditeur indépendant. Cela signifie qu'il faut engager une personne qui ne travaille pas pour l'organisation ou l'entreprise qui nécessite un audit. Ce sont généralement les actionnaires qui choisissent et nomment les auditeurs lors de l'assemblée générale annuelle. ²

Toutefois, la législation en vigueur a également le pouvoir de choisir un auditeur indépendant. En général, les auditeurs sont choisis en fonction de leur réputation, de leurs qualifications et de leurs compétences.

L'étape suivante du processus est celle des termes de l'engagement. Dans cette partie, l'auditeur confirme qu'il a accepté la mission. Il sera informé de l'étendue de l'audit et de ses responsabilités attendues tout au long du contrat.

C'est ici que l'audit externe proprement dit aura lieu. L'auditeur collectera, évaluera et interprétera les données afin de mieux comprendre les activités de l'organisation. Pour chaque activité majeure figurant dans les bilans financiers, les auditeurs externes devront identifier et évaluer les risques susceptibles d'avoir un impact significatif sur les performances ou la situation financière de l'organisation.

L'auditeur externe recherchera également toute irrégularité. Il peut s'agir d'une manipulation par l'entreprise de ses propres résultats financiers pour tromper les investisseurs, d'un retard dans la publication des résultats financiers futurs, etc.

Les auditeurs externes obtiendront des preuves afin de satisfaire aux exigences du programme d'audit. Il peut s'agir de confirmer la conformité aux politiques comptables, d'examiner les documents comptables et de vérifier les actifs que l'organisation a achetés.

Après une enquête approfondie, les auditeurs soumettront un rapport financier et indiqueront leur opinion objective. La portée de l'audit et les résultats seront décrits dans leur rapport.

Les conclusions d'un audit externe peuvent fortement influencer la réputation de l'entreprise. Il peut y avoir de graves conséquences si les conclusions concernant les dettes, les actifs, les responsabilités fiscales et les paiements ne correspondent pas aux propres déclarations

¹- <https://qualitexpert-dz.com/management/audit-externe-definition-et-concept/> , consulté le 16/04/2023

²- <https://qualitexpert-dz.com/management/audit-externe-definition-et-concept/> , consulté le 22/03/2023

de l'organisation. Les auditeurs externes attribueront une note au client en fonction de leur examen. Une évaluation défavorable peut influencer la poursuite des activités de l'entreprise.

1.4. Les Risques D'audit Et Ses Composants :

Lors d'un audit, la prise en compte des risques est primordiale pour garantir la qualité des résultats. Dans ce titre, nous allons explorer la définition du risque d'audit et ses différents composants.

1.4.1. Définition Du Risque D'audit :

« Le risque d'audit est le risque que le commissaire aux comptes exprime une opinion différente de celle qu'il aurait émise s'il avait identifié toutes les anomalies significatives dans les comptes: par exemple, émettre une certification sans réserve alors que les comptes comportent une anomalie significative. »¹

1.4.2. Ses Composants :

Le risque d'audit se subdivise en trois composants : le risque inhérent, le risque lié au contrôle et le risque de non détection.²

1.4.2.1. Le Risque D'anomalies Significatives :

Le risque d'anomalies significatives dans les comptes est propre à l'entité ; il existe indépendamment de l'audit des comptes. Il se subdivise en risque inhérent et risque lié au contrôle

1.4.2.1.1. Le Risque Inhérent :

Le risque inhérent correspond à la possibilité, sans tenir compte du contrôle interne éventuel, de l'existence d'une anomalie significative dans les comptes³

Le risque inhérent est donc « le risque général de l'entité » qui doit tenir compte des particularités de l'entreprise révisée. Ainsi, pour évaluer ce risque, le commissaire aux comptes évaluera divers facteurs tel que :

- L'intégrité, le niveau d'expérience, les changements de l'équipe de direction ;
- La nature des activités de l'entité, les conditions économiques et concurrentielles du secteur, l'évolution du marché et les pratiques comptables du secteur ;
- L'existence d'opérations comptables inhabituelles ou complexes ;
- La vulnérabilité des actifs aux pertes et aux détournements.

1.4.2.1.2. Le Risque Lie Au Contrôle :

Le risque lié au contrôle est le risque qu'une anomalie significatif ne soit ni prévenue, ni détectée par le contrôle interne de l'entité et donc non corrigée en temps voulu.⁴

¹- Gérard LEJEUNE, Jean-Pierre EMMERICH, Audit et commissariat aux comptes, op.cit., P : 97

²- Idem, P : 97-99

³- idem., P : 98

⁴- Idem, P : 99

La réduction du risque lié au contrôle repose sur une évaluation correcte du contrôle interne effectuée par le commissaire aux comptes. Ce risque sera élevé si le commissaire aux comptes conclut que le contrôle interne n'est pas ou est mal appliqué.

1.4.2.2. Le Risque De Non Détection :

Le risque de non détection est propre à la mission d'audit et correspond au risque que le commissaire aux comptes ne parvienne pas à détecter une anomalie significative.¹

1.5. Les Assertions D'audit :

Dans ce titre, nous allons nous intéresser aux assertions d'audit. Nous examinerons leur définition ainsi que les différentes catégories d'assertions existantes.

1.5.1. Définition :

Selon la NEP 500, les assertions d'audit sont définies comme des « critères dont la réalisation conditionne la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes ».²

Pour que l'auditeur puisse être en mesure de certifier les comptes, L'ensemble des assertions ci-dessous doit pouvoir être validé.

1.5.2. Les Catégories D'assertions :

D'après G.LEJEUNE et J.P.EMMERICH « Trois catégories d'assertions sont définies :³

1.5.2.1. Assertions Concernant Les Operations Survenues Au Cours De La Période :

1.5.2.1.1. Réalité : les opérations enregistrées se sont produites et se rapportent à l'entité.

1.5.2.1.2. Exhaustivité : toutes les opérations sont enregistrées.

1.5.2.1.3. Mesure : les opérations sont enregistrées pour leur bon montant.

1.5.2.1.3. Séparation Des Exercices : les opérations sont enregistrées dans la bonne période.

1.5.2.1.4. Classification : les opérations sont enregistrées dans les comptes adéquats.

1.5.2.2. Assertions Concernant Les Soldes Des Comptes En Fin Fe Période :

1.5.2.2.1. Existence : les actifs ou passifs existent.

1.5.2.2.2. Droits Et Obligations: l'entité détient et contrôle les droits sur les actifs et les dettes correspondent aux obligations de l'entité.

1.5.2.2.3. Exhaustivité : tous les actifs et passifs qui auraient dû être enregistrées l'ont bien été.

¹- Idem, P : 99

²- idem, P : 119

³- idem, P : 120

1.5.2.2.4. Évaluation Et Imputation : les actifs et passifs sont inscrits pour leur bon montant et tous les ajustements résultant de leur évaluation ou imputation sont correctement enregistrés

1.5.2.3. Assertions Concernant La Présentation Des Comptes Et Les Informations Fournies Dans L'annexe :

1.5.2.3.1. Réalité, Droits et Obligations : l'ensemble des opérations se sont produites et se rapportent à l'entité.

1.5.2.3.2. Exhaustivité : toutes les informations relatives à l'annexe des comptes ont été fournies.

1.5.2.3.3. Présentation Et Intelligibilité : l'information financière est correctement et clairement décrite et présentée.

1.5.2.3.4 Mesure Et Evaluation : les informations sont données fidèlement et pour leurs bons montants ».

1.6. Les Procédures, Tests, Méthodes, Et Outils D'audit :

Selon G.LEJEUNE et J.P.EMMERICH « *Les procédures d'audit correspondent à l'ensemble des travaux réalisés au cours de l'audit afin de collecter les éléments permettant d'aboutir à des conclusions à partir desquelles le commissaire aux comptes fonde son opinion* ». ¹

Le programme de contrôle des comptes s'appuie sur un ensemble de méthodes, procédures et outils définis par les Normes d'Exercice Professionnel « NEP » de la CNCC. Ces normes ne constituent qu'un cadre général pour les travaux du contrôle externe.

L'audit est une démarche générale, une méthodologie structurée, à l'intérieur de laquelle les techniques et les outils à la disposition du commissaire aux comptes sont nombreux.

1.6.1. Les Procédures Analytiques :

Dans ce titre, nous allons passer en revue les différents types de procédures, tests, méthodes et outils d'audit qui peuvent être utilisés par les auditeurs pour effectuer leur travail efficacement. ²

1.6.1.1. Définition Des Procédures Analytiques :

Selon (G.LEJEUNE, J-P.EMMERICH) : « *Les procédures analytiques sont un ensemble de techniques de contrôle qui consistent à apprécier des informations financières à partir :*

- *de leurs corrélations avec d'autres informations, issues ou non des comptes, ou avec des données antérieures, postérieures ou prévisionnelles de l'entité ou d'entités similaires ;*
- *de l'analyse des variations significatives ou des tendances inattendues.* » ³

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

¹- idem, P: 165

²- idem., P : 171

³- idem., P : 171

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.

1.6.1.2. Finalités Des Procédures Analytiques :

Les procédures 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 poste.

Elles peuvent être également utilisées en tant que contrôle sur la base comptable et également comme moyen de revue de la cohérence d'ensemble des comptes.¹

Tableau N°1. Modèle De Tableau De Procédures Analytiques

PROCÉDURES ANALYTIQUES					
LIBELLÉ	EXERCICE N K€	EXERCICE N-1 K€	VARIATION K€	%	RISQUE IDENTIFIÉ SIGNIFICATIF
Conclusion					

Source : Gérard LEJEUNE, Jean-Pierre EMMERICH, audit et commissariat aux comptes, op.cit. , P : 174

1.6.2. La Sélection Des Éléments A Contrôler Et Les Sondages :

La sélection des éléments à contrôler et les sondages sont des méthodes clés dans l'audit. La première consiste à choisir les éléments à vérifier selon des critères pertinents, tandis que la seconde utilise des techniques de sélection d'échantillons pour évaluer une population. Ces deux méthodes permettent au commissaire aux comptes d'obtenir des informations utiles pour formuler une opinion sur les états financiers de l'entité auditée.²

1.6.2.1. Les Méthodes De Sélection D'éléments A Contrôlé :

Lors de la conception des procédures d'audit à mettre en œuvre, le commissaire aux comptes détermine, sur la base de son jugement professionnel, les méthodes appropriées de sélection des éléments à contrôler.

¹- idem P: 172

²- idem, P : 175

En fonction des caractéristiques de la population qu'il veut contrôler, il utilise une ou plusieurs des méthodes de sélection suivantes :

1.6.2.1.1. Sélection De Tous Les éléments : Cette méthode de sélection est principalement utilisée lorsque la population est constituée d'un petit nombre d'éléments.

1.6.2.1.2. Sélection D'éléments Spécifiques : En fonction de la connaissance qu'il a acquise de l'entité et de son environnement et de son évaluation du risque d'anomalies significatives, Le commissaire aux comptes peut décider d'utiliser cette méthode de sélection notamment Lorsqu'ici estime pertinent :

- de couvrir, en valeur, une large proportion de la population
- de contrôler des éléments inhabituels en raison de leur importance ou de leur nature.

1.6.2.2. Les Sondages :

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 statistiques.

1.6.2.2.1. L'échantillon :

Pour définir un échantillon, le commissaire aux comptes prend en considération les objectifs du sondage et les attributs de la population à partir de laquelle l'échantillon sera sélectionné.

Le commissaire aux comptes sélectionne l'échantillon de manière à ce que Toutes les unités d'échantillonnage (par exemple des lectures) de la population aient une chance d'être sélectionnées. L'échantillonnage statistique implique que les éléments de l'échantillon soient sélectionnés de manière aléatoire. Dans l'échantillonnage non statistique, le commissaire aux comptes fait appel à son jugement professionnel pour sélectionner ces éléments.

1.6.2.2.2. Conclusion Du Sondage :

Lorsque le commissaire aux comptes a sélectionné des éléments d'une population par sondages, il tire du contrôle de ces éléments une conclusion sur toute la population.

Lorsque les résultats de ce contrôle révèlent des anomalies, il en apprécie la nature et la cause.

L'évaluation des résultats du sondage reste une phase difficile pour laquelle l'auditeur doit suivre une méthodologie rigoureuse.

Le commissaire aux comptes analysera la nature et la cause des erreurs révélées par le sondage pour mesurer leurs conséquences possibles sur l'objectif du sondage et sa place dans la démarche d'audit.

1.6.3. Les Contrôles Physiques :

Pour le commissaire aux comptes, un des moyens les plus efficaces pour contrôler l'existence de certaines informations consiste à vérifier leur réalité physique (inspection).

De même, pour s'assurer de l'application effective d'une procédure de contrôle interne, l'observation physique peut se révéler fort utile.¹

1.6.3.1. Définition Et Eléments Sur Lesquels Ce Contrôle Peut Etre Effectué :

Il convient de distinguer l'inspection de l'observation physique :

1.6.3.1.1. L'inspection : technique consistant à examiner des livres comptables, des documents ou des actifs physiques. Elle peut néanmoins constituer une indication sur l'appréciation de la valeur en regard par exemple de l'état d'un stock ou de celui d'une immobilisation ;

1.6.3.1.2. Observation Physique : technique consistant à examiner un processus ou la façon dont une procédure est exécutée par d'autres personnes, par exemple : l'observation par le commissaire aux comptes de la prise d'inventaire par le personnel de l'entité (comptage et relevé physique) ou examen de procédures de contrôle ne laissant aucune trace matérielle.

En fait, l'inspection et l'observation physique font partie de la collecte des éléments probants qui permettent au commissaire aux comptes, tout au long de sa mission, de réunir des éléments suffisants et appropriés lui permettant d'exprimer une opinion sur les comptes qui ne soit pas erronée.

1.6.4. Les Contrôles Par Recoupements Internes :

Parmi les techniques du contrôle externe et afin de collecter suffisamment d'éléments permettant d'exprimer une opinion correcte sur les comptes, le commissaire aux comptes combinera des tests de procédure et des contrôles substantifs. Les recoupements internes seront forts utiles, mais parfois insuffisants pour vérifier l'authenticité d'une opération. Ces contrôles prendront corps dans les différents cycles de la phase de contrôle des comptes. Les dossiers de travail généralement utilisés par les commissaires aux comptes permettent cette réalisation concrète par cycles. Les contrôles par cycles offrent l'avantage de correspondre aux grandes fonctions de l'activité de l'entreprise et réalisent un lien entre les postes du compte de résultat et les postes correspondants du bilan. Les cycles ventes/clients, achats/fournisseurs, personnel/organismes sociaux, ... permettront la réalisation de ces contrôles.²

A titre d'exemple, nous développerons succinctement quelques recoupements internes possibles pour les taxes sur le chiffre d'affaires.

1.6.4.1. La Taxe Sur Le Chiffre D'affaires (tva) :

Un recoupement interne concerne la taxe sur le chiffre d'affaires. Il conviendra de vérifier à partir d'un tableau récapitulatif des déclarations mensuelles que le montant global de la TVA déclarée correspond bien à celui qui aurait dû l'être à partir d'un calcul global effectué sur les comptes de chiffre d'affaires.

Bien entendu, la vérification du total annuel des bases avec le montant des ventes sera différent pour le cas où l'entreprise réalisera des prestations de services (TVA sur encaissements) et celui où elle réalise des livraisons de biens (TVA sur les débits).

¹-idem, P: 183

²- idem, P: 165

De même, il sera possible de rapprocher la TVA récupérée avec les investissements et les charges qui l'auront généré.

Le tableau, ci-après, fournit un exemple de tableau de recoupement interne possible permettant de rapprocher le chiffre d'affaires encaissé avec la TVA collectée déclarée dans les sociétés où la TVA est collectée à l'encaissement (prestations de services).

Tableau N° 2. Rapprochement De La TVA Collectée Sur Les Encaissements Avec Le Chiffre D'affaires Encaisse

N° Compte	Données comptables	Total	Répartition chiffre d'affaires		
			19%	09%	Non Imposable
	Produits (classe 7)				
	Total des produits				
	Corrections début d'exercice				
	+Factures à établir				
	-Avoirs à établir				
	Travaux facturés d'avance				
	+ Créances clients				
	-Avances clients				
	+ Créances douteuses				
	+ Effets à recevoir				
	+ Effets escomptés non échus				
	Corrections fin d'exercice				
	-Factures à établir				
	+ Avoirs à établir + Travaux facturés d'avances				
	-Créances clients				
	+ Avances clients -Créances douteuses				
	-Effets à recevoir				
	-Effets escomptés non échus				
	Autres corrections				
	- Créances irrécupérables				

Total					
Chiffre d'affaires (selon déclarations)					
Écart (à justifier)					

Source : Gérard LEJEUNE, Jean-Pierre EMMERICH, Audit et commissariat aux comptes, op.cit. , P : 191

1.6.4.2. Les Autres Contrôles :

De nombreux autres recoupements internes sont possibles et l'approche par l'analyse financière peut se révéler fort utile. Les flux d'amortissements et de provisions figurant au compte de résultat (composants de la capacité d'autofinancement) doivent pouvoir arithmétiquement se retrouver par les variations constatées entre le bilan d'ouverture et le bilan de clôture. En effet, les amortissements et provisions de fin d'exercice correspondent à ceux qui existaient au début de l'exercice augmentés des dotations, diminués des reprises, et corrigés des sorties et autres corrections d'actif et de passif.

1.6.5. Les Contrôles Par Recoupements Externes : Les Demandes De Confirmation Des Tiers :

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 différentes techniques de contrôle, dont celle de la demande de confirmation des tiers.¹

Cette autre 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 autre période. Une nouvelle norme - NEP 505- Demandes de confirmation des tiers définit désormais la référence légale de cette procédure d'audit.

1.6.5.1. Définition De La Demande De Confirmation Des Tiers :

D'après NEP 505: « la demande de confirmation des tiers consiste à obtenir de la part d'un tiers une déclaration directement adressée au commissaire aux comptes concernant une ou plusieurs informations ». Il y a lieu de distinguer la demande de confirmation fermée par laquelle il est demandé au tiers de donner son accord sur l'information fournie de la demande de confirmation ouverte par laquelle il est demandé au tiers de fournir lui-même l'information.

Cette technique de contrôle est généralement utilisée pour confirmer un solde de compte et les éléments le composant, mais elle peut aussi permettre de confirmer:

- les termes d'un contrat ou l'absence d'accords particuliers susceptible d'avoir une incidence sur la comptabilisation de produits;
- ou encore l'absence d'engagements hors bilan.

¹- idem, P: 193

1.6.5.2. Postes Et Tiers Visés :

Les immobilisations, les stocks, les créances, les disponibilités et les valeurs financières peuvent faire l'objet de confirmation directe, c'est-à-dire quasiment tous les postes de l'actif; on perçoit donc l'importance de cette technique de validation des informations. De même au passif du bilan, les subventions d'investissement, les provisions pour risques, les emprunts et les dettes peuvent également faire l'objet de confirmations directes.

Le tableau suivant permet de mettre en relation les postes faisant généralement l'objet d'une confirmation directe avec les tiers concernés :

Tableau N° 3. Les Postes Faisant Généralement L'objet D'une Confirmation Directe Avec Les Tiers Concernes

Postes du bilan	Tiers à confirmer
Terrains	Confirmation de l'existence et de la propriété au cadastre
Constructions	Confirmation de l'existence et de la propriété auprès de la conservation des hypothèques
Autres immobilisations corporelles	Confirmation des soldes auprès des fournisseurs d'immobilisations
Immobilisations financières	Confirmation de l'existence et de la propriété chez le teneur des comptes de titres (établissement financier)
Créances clients	Confirmation des soldes auprès des débiteurs
Valeurs mobilières de placement	Confirmation de l'existence et de la propriété chez le teneur des comptes de titres (établissement financier)
Disponibilités	Confirmation par la banque de l'existence des comptes, de l'exactitude des soldes bancaires, des cautions ou garanties, des signataires autorisés....
Emprunts et dettes financières diverses	Confirmation par l'établissement financier de l'existence des comptes, de l'exactitude des soldes et des modalités des contrats d'emprunts
Dettes fournisseurs et autres dettes	Confirmation des soldes auprès des fournisseurs, des organismes sociaux (dettes sociales) ou fiscaux (dettes fiscales)

Source : Gérard LEJEUNE, Jean-Pierre EMMERICH, Audit et commissariat aux comptes, op.cit., P 195

1.6.6. Les Déclarations De La Direction :

Toujours pour obtenir des éléments probants, le commissaire aux comptes peut être amené à demander à la direction de l'entité de confirmer par écrit certaines informations. Cette procédure est normalement évoquée dans la lettre de mission signée avec le représentant légal de l'entité afin que celui-ci soit normalement informé de cette démarche. Dans la pratique et

particulièrement dans les PME, elle est diversement appréciée car les dirigeants ont le sentiment qu'il s'agit d'un parapluie pour le commissaire aux comptes.¹

1.6.6.1. Le Principe Des Déclarations :

Le commissaire aux comptes obtient de la direction les déclarations (les déclarations écrites de la direction s'intitule « lettre d'affirmation ») qu'il estime nécessaires dans le cadre de sa mission. Dans le cadre de l'audit des comptes, les membres de la direction, y compris le représentant légal, font des déclarations au commissaire aux comptes. Celles-ci constituent des éléments collectés pour aboutir à des conclusions sur lesquelles il fonde son opinion sur les comptes.

1.6.7. Audit Et Informatique :

Dans ce présent tire nous allons définir le terme audit et informatique, et donner ses incidences sur la mission d'audit.

1.6.7.1. Définition :

Un environnement informatique existe lorsqu'un ordinateur, quels que soient son type et ses capacités, est utilisé pour le traitement d'informations financières significatives dans le cadre de l'audit. Le commissaire aux comptes doit prendre en considération cet environnement informatisé dans sa démarche d'audit pour mener à terme sa mission.²

1.6.7.2. Incidences Sur La Mission :

L'utilisation d'un ordinateur modifie la saisie et le processus de traitement, la conservation des données et la communication des informations financières. Ces effets peuvent avoir une incidence sur le contrôle interne de l'entité et dans les comptes. En conséquence, l'environnement informatique aura une influence sur :

- la démarche suivie par le commissaire aux comptes pour acquérir une connaissance suffisante des systèmes comptable et de contrôle interne :
- la prise en compte du risque inhérent et du risque lié au contrôle permet- tant d'évaluer le risque d'audit;
- la conception et l'exécution de tests de procédures et de contrôles substantifs particuliers pour atteindre l'objectif de l'audit. Pour réaliser sa mission dans des conditions satisfaisantes, le commissaire aux comptes doit disposer de compétences informatiques mais il peut se faire assister par un expert.

¹- idem, P: 203

²- idem. P: 207

SECTION 2 : LES NORMES D'AUDIT INTERNATIONAL « ISA »

La normalisation en matière d'audit est un élément essentiel pour garantir la qualité et la fiabilité des audits. Les normes d'audit international (ISA) jouent un rôle important dans ce domaine en établissant des directives et des règles à suivre pour les auditeurs dans leur mission.

Cette section abordera les concepts clés liés à la normalisation en matière d'audit et fournira une présentation détaillée des normes d'audit international, en décrivant leur évolution, leurs caractéristiques, leurs objectifs, leur classification et leur structure.

1. Définition Du Concept De La Normalisation :

Drivée du latin « Norma » qui désigne « la règle »; la normalisation est un outil d'appui à la diffusion des bonnes pratiques d'accès au marché mondial mise au service des organisations dans le but d'harmoniser les pratiques et d'instituer une méthode de travail universelle à caractère facultatif ; néanmoins peut être obligatoire par texte de loi ou directives.¹

2. Définitions Des Normes D'audit:

Selon Larousse : « les normes sont des Règles, principes, critères, auxquelles se réfère tout jugement. Un ensemble de règles de conduite qui s'impose à un groupe social ».²

Les normes d'audit encore appelées normes d'exercice professionnel constituent l'ensemble des règles que l'auditeur doit respecter dans l'exercice de ses missions. Ces normes ont pour objet :

- la définition de la démarche d'audit de l'auditeur ;
- l'organisation de ses travaux.³

3. Définition Des Normes D'audit Internationales :

Les normes ISA, prises ensemble, définissent les normes pour le travail de l'auditeur dans la réalisation de ses objectifs globaux.

Elles impliquent, d'une part, les responsabilités générales de l'auditeur, et d'autre part, les considérations complémentaires de l'auditeur afférentes à l'application de sa responsabilité quant à des sujets spécifiques⁴

Ses Normes internationales d'audit mettent en évidence les responsabilités fondamentales des commissaires aux comptes, afin de les aider à faire face aux demandes de plus en plus nombreuses et diverses en matière d'informations financières et de conseils dans des domaines spécialisés.⁵

¹- KHIDRI Zoulikha, AZZOUZ Miloud, article, **Impact des normes internationales ISA sur le fondement d'opinion de l'audit légal en Algérie**, revue d'Économie d'affaires et finance, université el oued, volume: 07 , Numéro: 02, septembre 2022, P : 796.

²- Idem, P : 797

³- <https://www.gbs-dz.pro/1-audit-financier-en-algerie#:~:text=Les%20normes%20d'audit%20encore,l'organisation%20de%20ses%20travaux> consulté le 24/03/2023

⁴- Guide pour l'Utilisation des Normes Internationales d'Audit dans l'Audit des Petites et Moyennes, **Tome1 Les Concepts Fondamentaux**, P : 30

⁵- OECD, **Affairisme: la fin du système, Comment combattre la corruption**, 2000, P : 163

4. La Normalisation Internationale De L'audit :

Plusieurs organismes et institutions internationales sont à l'origine de développement des normes d'audit ISA, parmi lesquels nous citons les plus reconnus et actifs:

4.1. L'IFAC : fut constituée le 07 octobre 1977 à New York dans l'objectif de favoriser le développement d'une profession comptable homogène utilisant des normes harmonisées, en œuvrant dans l'intérêt public sous le contrôle d'un organe de surveillance indépendant (PIOB). L'IFAC se réunit 04 à 05 fois par an, avec la présence de (03) observateurs permanents avec droit à la parole.

Pour la réalisation de ses objectifs l'IFAC a constitué des commissions permanentes dans divers domaines de la formation, de l'éthique, de la comptabilité financière et de gestion, et en matière de pratiques d'audit.¹

4.2. IASAAB : (International Auditing and Assurance Standards Board) : A pris en 2002 la suite de l'IAPC (International Auditing Practice Committee), dans le but de publier, au nom du conseil de l'IFAC, des projets de recommandations sur l'audit et les missions qui s'y rattachent. Les premières normes d'audit de l'IFAC ont été publiées en 1980 et font l'objet d'une mise à jour permanente.²

5. Les Caractéristiques Des Normes D'audit International :

Parmi les caractéristiques des ISA, on note:³

- conçues pour obtenir une assurance raisonnable au niveau de tout audit, indépendamment de la taille et de la complexité de l'entité auditée ;
- Peuvent être appliquées de manière proportionnelle à l'ampleur et à la complexité de l'entité auditée ;
- Contiennent des considérations particulières pour l'audit des petites entités.

6. Les Objectif Des Normes D'audit International :

Les normes d'audit international ont pour objectif de :⁴

- Unifier les pratiques du métier audit à l'échelle internationale;
- Mettre en œuvre des référentiels universels vérifiés et certifiés (ISA) ;
- Faciliter le choix des techniques d'intervention des acteurs ;
- Fournir des outils de communication, de savoir-faire, et de négociation fiables ;
- Garantir la sécurité et la qualité des résultats.

7. Classification Des Normes D'audit International :

¹- KHIDRI Zoulikha, AZZOUZ Miloud, article, **Impact des normes internationales ISA sur le fondement d'opinion de l'audit légal en Algérie**, op.cit. , P : 797

²- Idem, P : 798

³- Hechmi Abdelwahed, **Les normes ISA: Conception et Application dans l'audit des états financiers**, Lyon, 5 juin 2014, P : 14

⁴- Idem, P : 14

Structurées par thème: ¹

- ISA N °200 à 299 : Normes traitant des principes généraux et des responsabilités ;
- ISA N ° 300 à 499 : Evaluation des risques et éléments de réponse aux risques identifiés ;
- ISA N ° 500 à 599 : Eléments probants ;
- ISA N °600 à 699 : Utilisation des travaux d'autres professionnels ;
- ISA N °700 à 799 : Conclusions de l'audit et rapports ;
- ISA N °800 à 899 : Domaines spécialisés.

Tableau N°4. Liste Des Normes Internationales D’audit ISA

Catégorie	Normes ISA	Désignation
ISQC1	Norme internationale de contrôle qualité	Contrôle qualité des cabinets réalisant Des missions d’audit d’examen d’états Financiers, ainsi d’autres missions d’assurance et de service connexes
Principes généraux et responsabilités	<p>ISA 200 objectifs généraux de l’auditeur Indépendant et conduit d’un audit selon Les normes internationales d’audit</p> <p>ISA 210 accord sur les normes de mission d’audit</p> <p>ISA 220 contrôle qualité d’un audit d’états financiers</p> <p>ISA 230 documentation d’audit</p> <p>ISA 240 les obligations de l’auditeur en matière de fraude lors d’un audit des états financiers</p> <p>ISA 250 prise en considération des textes Législatifs et réglementaires d’un audit d’états financiers</p> <p>ISA 260 communication avec les personnes constituant le gouvernement de l’entreprise</p> <p>ISA 265 communication des faiblesses de Contrôle interne aux personnes constituant Le gouvernement de l’entreprise et à la direction</p>	<p>Ces normes énoncent les principes généraux et précisent les Responsabilités dans le cadre de Missions d’audit : termes de la mission d’audit, contrôle qualité</p> <p>Documentations prise en compte de textes législatifs et réglementaire, communication</p>
Evaluation des risques et réponses aux risques évalués	<p>ISA 300 planification d’un audit des états financiers</p> <p>ISA 315 identification et évaluation des risques d’anomalies significatifs par la connaissance de l’entité et son environnement</p> <p>ISA 320 caractère significatif lors de la</p>	<p>Ces normes concernant l’évaluation Des risques dans le cadre d’une Mission d’audit et les éléments de réponse aux risques identifiés Apprendre et</p>

¹- idem, P : 15

	planification et réalisation d'un audit	planification d'une Mission d'audit
	ISA 330 réponses de l'auditeur aux risques évalués ISA 402 facteurs à considérer pour l'audit d'une entité faisant appel à une société de services ISA 450 évaluation des anomalies relevées au cours de l'audit	Procédures à mettre en œuvre pour L'évaluation des risques, caractère Significatif en matière d'audit; Connaissance de l'entité, de son Environnement de son Fonctionnement.....
Eléments probants	ISA 500 éléments probants ISA 501 éléments probants considération Supplémentaires sur des aspects spécifiques ISA 505 confirmation externes ISA 510 mission d'audit initiales soldes	Ces normes définissent et précisent ce Qui constitue des éléments probants Dans le cadre d'une mission d'audit : Confirmation externe, approche Analytique sondages, estimation Comptable partie liée
	D'ouverture ISA 520 procédures analytiques ISA 530 sondage en audit ISA 540 audit des estimations comptables. Juste valeur et des informations fournies Les concernant 550 parties liées ISA 560 événements postérieurs à la Clôture ISA 570 continuité d'exploitation ISA 580 Déclaration écrites	Evènement postérieurs à la date de clôture, continuité d'exploitation, déclaration de direction
Utilisation des travaux D'autre Professionnels	ISA 600 aspects particulier-audit d'états Financiers d'un groupe y compris (Utilisation des travaux des auditeurs des Composantes) ISA 10 utilisation des travaux des Auditeurs internes ISA 620 utilisation des travaux d'un expert D'igné par l'auditeur	Ces normes concernent l'utilisation Pae l'auditeur des travaux effectués Par d'autres professionnels : dans Quelle mesure ces travaux peuvent-ils Etre pris en compte et comment Doivent-ils être utilisés

<p>Conclusion de L'audit et rapport</p>	<p>ISA 700 fondement de l'opinion et rapport D'audit sur des états financiers ISA 705 modifications apportées à L'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant ISA 706 paragraphe d'observation et paragraphe relatifs à d'autres point dans le rapport de l'auditeur indépendant ISA 710 données comparatives- chiffre correspondant et états financières Comparatifs ISA 720 les obligations de l'auditeur au Regard des autres informations dans des documents contenant des états financiers</p>	<p>Ces normes concernant Les conclusions d'une mission d'audit et le rapport qui doit être établit à l'issue de chaque mission</p>
<p>Domaines Spécialisées</p>	<p>ISA 800 aspects particuliers-audit des d'états financière établit conformément à un référentiel comptable particulier ISA 805 aspects particuliers- audits Des états financiers seules et l'élément Compte ou rubrique spécifique d'un état financier ISA 810 aspect particuliers- rapport sur des états financiers ISA 810 aspects particuliers - rapport sur des états financiers résumés</p>	<p>Concernant la mission d'audit Spéciales ayant pour objectif de Fournir une assurance raisonnable (càd Elevée et portant sur un jeu complet D'états financiers Etablis conformément à un référentiel Comptables particulier, ou un Composant d'un jeu complet d'états Financiers (exemple une rubrique Particulière du bilan), ou le respect des clauses contractuelles, ou des états Financiers résumés</p>

Source : Abdelkader AYADI, Youcef BELGUET, **Rapprochement Entre La Pratique De L'audit Légal Et Les Normes Algériennes D'audit (NAA) En Algérie**, Economiques des Business et Commerce, 6 septembre 2018, P : 542-543

8. Les Catégories Des Normes D'audit International :

La mission d'audit est organisée par un ensemble de normes scindée en trois (03) catégories :

- Les normes générales;
- Les normes de travail;
- Et les normes de rapport.

Les groupes de normes d'audit sont classés par thème, comme suit :¹

Tableau N°5. Normes D'audit International Par Thème

Etape de Déroulement de la mission d'audit légal	Les travaux à effectuer
Acceptation de la mission d'audit légal	-Prise de connaissance générale, lettre de mission (ISA210) :
Evaluation des risques Et planification des travaux d'audit	- prise de connaissance de l'entité y compris son Contrôle interne (ISA315) :

¹- KHIDRI Zoulikha AZZOUZ Miloud, **Impact des normes internationales ISA sur le fondement d'opinion de l'audit légal en Algérie**, op.cit., P : 799

	-Evaluation des risques d'anomalies significatives et Seuil de signification (ISA 320) : Plan de mission (ISA300) :
Evaluation des risques Et planification des travaux d'audit	-Adaptation de démarche d'audit (ISA320) : -Appréciation du contrôle interne par des tests de Procédure (ISA500) : -contrôle de substance : éléments probants et Procédures analytiques (ISA500)
Taux de fin de mission	-Evènements postérieurs(ISA560), lettre d'affirmation (ISA580), revue de documentation d'audit(ISA230),etc ...
Rapport finale de la Mission et Communication des Conclusions	Rapport générale, rapport au conseil D'administration, rapport sur le rapport au conseil D'administration sur le contrôle interne (ISA700, 705, et 9505) .

Source : KHIDRI Zoulikha AZZOUZ Miloud, **Impact des normes internationales ISA sur le fondement d'opinion de l'audit légal en Algérie**, op.cit., P : 799

9. La Structure Des Normes D'audit International :

Les normes ISA ont une structure commune qui est décrite ci-après. ¹

9.1. Introduction :

L'introduction présente une explication de l'objectif et l'étendue de la norme ISA, y compris la manière avec laquelle cette norme ISA est reliée avec les autres normes, le sujet de la norme ISA en question, les attentes spécifiques de l'auditeur et des autres utilisateurs, ainsi que le contexte dans lequel la norme ISA est établie.

9.2. Objectifs :

C'est l'objectif devant être atteint par l'auditeur tout en se conformant aux exigences de la norme ISA en question. Afin d'atteindre ses objectifs généraux l'auditeur doit, lors de la planification et de la réalisation de l'audit, se référer aux objectifs définis dans les normes ISA pertinentes, en tenant compte des interrelations existantes dans les différentes normes ISA.

La norme ISA 200 (paragraphe 21, alinéa « a ») exige de l'auditeur :

- De déterminer s'il est nécessaire de mettre en œuvre d'autres procédures d'audit supplémentaires à celles requises par les normes ISA dans le but d'atteindre les objectifs définis par celles-ci ;
- D'évaluer si des éléments probants suffisants et appropriés ont été recueillis.

9.3. Définitions :

Elles fournissent une description des sens de certains termes relatifs aux objectifs des normes ISA. Ces définitions sont fournies pour aider à l'application et à l'interprétation cohérente des normes ISA. Ces descriptions ne visent pas à remplacer les définitions qui peuvent être

¹- Guide pour l'utilisation des normes internationales de dans l'audit des petites et moyennes entreprises comme les concepts fondamentaux, vol 1, P : 11-12

établies à d'autres fins, telles que celles contenues dans les textes législatifs et réglementaires. Sauf indication contraire, ces termes ont toujours le même sens dans les différentes normes ISA.

9.4. Exigences :

Cette section décrit les requêtes spécifiques exigées de l'auditeur. Chaque exigence contient le mot «doit». Par exemple, la norme ISA 200 (paragraphe 15) contient l'exigence suivante : « L'auditeur doit planifier et effectuer un audit en faisant preuve d'esprit critique et en étant conscient que certaines situations peuvent exister conduisant à ce que les états financiers soient erronés de manière significative »

9.5. Application et autres éléments explicatifs importants :

L'application et les autres éléments explicatifs importants fournissent des explications complémentaires sur les exigences d'une norme ISA et les directives permettant leurs réalisations. Plus particulièrement, elles peuvent :

- Expliquer, d'une manière précise, les exigences de la norme et ce qui est escompté être couvert ;
- Inclure, le cas échéant, des considérations spécifiques aux petites entités ;
- Inclure des exemples de procédures d'audit qui pourraient être appropriées en les circonstances.

9.6 Annexes :

Les annexes font partie de l'application et des autres documents explicatifs. L'objectif d'une annexe et son exploitation sont expliqués dans le corps de la norme ISA en question, sinon dans le titre et dans l'introduction de l'annexe elle-même.

SECTION 3 : LES NORMES D'AUDIT ALGERIENNES « NAA » :

La profession de commissariat aux comptes est encadrée par un ensemble de normes et de règles afin d'assurer la qualité et la fiabilité des missions d'audit. En Algérie, ces normes sont regroupées sous l'appellation de "Normes d'Audit Algériennes" ou NAA.

Dans cette section, nous allons nous intéresser à l'historique, à l'évolution et au contenu de ces normes, ainsi qu'aux principales raisons de leur établissement.

1. Historique Et Contenu Des Normes NAA :

Dans ce qui suit nous allons présenter l'historique et l'évolution des normes NAA :

1.1. Historique :

L'Algérie s'est engagée dans un vaste programme de réforme de la comptabilité d'entreprise et de l'Etat, avec respectivement le nouveau système comptable financier SCF inspiré du référentiel comptable international IAS-IFRS et la mise en œuvre prochaine d'une adaptation des normes IPSAS3, le référentiel comptable international élaboré par l'IFAC. C'est dans le cadre de cette volonté politique de l'Algérie de réformer en profondeur la pratique de l'audit financier par un encadrement juridique approprié, qu'un groupe ad-hoc de professionnels de l'audit, placé sous l'égide du Conseil National de la Comptabilité, CNC, s'attèle depuis juin 2011 à la confection des normes algériennes d'audit, les NAA.¹

1.2. Evolution :

Les pouvoirs publics se sont attelés depuis mi- 2011, à rédiger les normes algériennes d'Audit, les NAA, en s'inspirant fortement du référentiel international ISA, algérianisant certaines dispositions tout en gardant l'essentiel pour garder leur ancrage à l'international sous forme de décisions du ministère des Finances, Dans ce cadre,

- ✚ Les quatre 1ères NAA, furent publiées le 04 février 2016 par arrêté du ministre des Finances algérien. Ces normes visent à fournir un cadre de référence pour les missions d'audit en Algérie et à assurer la qualité des travaux d'audit.²

1.2.1. La Normes Algérienne D'audit -210- «Accord Sur Les Termes Des Missions D'audit » :

1.2.1.1. Définition : «Cette NAA (Norme Algérienne d'Audit) traite des obligations de l'auditeur de convenir avec la direction et, le cas échéant, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des termes de la mission d'audit.

Elle concerne toutes les missions d'audit des états financiers historiques complets ou partiels ainsi que les missions connexes, avec certaines particularités pour les audits récurrents et les audits des petites entités. »

1.2.1.2. Objectifs : L'objectif de l'auditeur est d'accepter ou de poursuivre une mission d'audit seulement dans les cas où les conditions sur la base desquelles l'audit sera effectué ont été convenues :

¹- Abdelkader AYADI, Youcef BELGUET, Rapprochement Entre La Pratique De L'audit L'égal Et Les Normes Algériennes D'audit (NAA) En Algérie, op.cit., P : 545

²- Ministère des finances, conseil national de la comptabilité, décision n°002 du 04 février 2016 portant normes algériennes d'audit, NAA 210 NAA 505 NAA 560 NAA 580

- en s'assurant que les conditions préalables à un audit sont réunies; et
- après confirmation qu'il existe une compréhension réciproque entre l'auditeur et la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des termes de la mission d'audit.

L'auditeur doit demander à l'entité de confirmer son accord sur les termes et conditions exposés dans la lettre de mission. Il doit consigner dans son dossier de travail tout désaccord éventuel.

1.2.2. La Normes Algérienne D'audit -505- «Confirmations Externes» :

1.2.2.1. Définition : «Une confirmation externe est un élément probant obtenu par la voie d'une réponse écrite adressée directement à l'auditeur par un tiers, sur support papier, électronique ou autre ».

1.2.2.2. Objectifs : L'objectif de l'auditeur qui a recours à des procédures de confirmation externe est de concevoir et de mettre en œuvre de telles procédures afin d'obtenir des éléments probants pertinents et fiables.

1.2.3. La Normes Algérienne D'audit -560- «Evènements Postérieurs A La Clôture » :

1.2.3.1. Définition : «Cette Norme traite des obligations de l'auditeur au regard des événements postérieurs à la clôture dans le cadre d'un audit d'états financiers. Les événements postérieurs à la clôture sont ceux survenus entre la date des états financiers et la date du rapport de l'auditeur et faits dont l'auditeur a eu connaissance après la date de son rapport ».

1.2.3.2. Objectifs : Les objectifs de l'auditeur dans le cadre de cette norme sont de:

- recueillir des éléments probants suffisants et appropriés indiquant que les événements survenus entre la date des états financiers (date de clôture) et la date de son rapport, nécessitant un ajustement des états financiers ou une information à fournir dans ceux-ci, ont fait l'objet d'un traitement approprié dans les états financiers conformément au référentiel comptable applicable et ;
- traiter de manière appropriée les événements dont il a eu connaissance après la date de son rapport et qui, s'il en avait eu connaissance avant cette date, auraient pu le conduire à amender son rapport.

1.2.4. La Normes Algérienne D'audit -580- «Déclarations Ecrites» :

1.2.4.1. Définition : «Cette Norme traite de l'obligation de l'auditeur relative à l'obtention de déclarations écrites de la direction dans un audit des états financiers, Les déclarations écrites sont les informations nécessaires pour l'auditeur dans le cadre de l'audit des états financiers de l'entité. En conséquence, elles sont considérées comme des éléments probants ».

1.2.4.2. Objectifs : Les objectifs de l'auditeur sont les suivants :

- obtenir des déclarations écrites de la direction confirmant que celle-ci considère avoir satisfait à ses responsabilités relatives à l'établissement des états financiers ainsi qu'à l'exhaustivité de l'information fournie à l'auditeur;

- conforter d'autres éléments probants relatifs aux états financiers ou à des assertions spécifiques contenues dans ceux-ci au moyen de déclarations écrites si l'auditeur l'estime nécessaire ou si celles-ci sont requises par d'autres Normes NAA; et
- répondre de manière appropriée aux déclarations écrites fournies par la direction ou à la situation dans laquelle la direction ne fournit pas les déclarations demandées par l'auditeur.

✚ Les quatre 2^{ème} NAA, publiées le 11 Octobre 2016 par arrêté du Ministère des Finances algérien, afin de mettre en place des normes adaptées à la pratique de l'audit en Algérie :¹

1.2.5. La Normes Algérienne D'audit -300- «Planification D'un Audit D'états Financiers » :

1.2.5.1. Définition : «la norme algérienne d'audit NAA 300 traite des obligations de l'auditeur en matière de planification d'un audit d'états financiers. Cette norme vise les audits récurrents. Les questions additionnelle à prendre en considération dans une mission d'audit initiales sont traités séparément ».

1.2.5.2. Objectifs : planifier un audit implique d'établir une stratégie générale d'audit adapté pour la mission et de développer un programme de travail. Une planification adéquate est bénéfique à l'audit des états financiers en ce sens qu'elle est l'aide l'auditeur à :

- porter une attention appropriée aux domaines importants de l'audit
- identifier et résoudre les problèmes potentiels en temps voulu
- organiser et diriger correctement la mission d'audit afin qu'elle soit réalisée de manière efficace et efficiente

1.2.2. La Normes Algérienne D'audit -500- «Eléments Probants » :

Les éléments probants sont des informations utilisées par l'auditeur pour évaluer si les états financiers sont conformes aux normes comptables en vigueur. On cite leurs définitions ainsi que leurs objectifs ;

1.2.6.1. Définition : «la présente Norme algérienne d'audit explicite la notion d'éléments probants dans le cadre d'un audit d'états financiers , et traites des obligations de l'auditeur concernant la conception et la mise en œuvre de procédures d'audit en vue d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour parvenir à des conclusions raisonnable à partir desquels il fonde son opinion ».

1.2.6.2. Objectifs : l'objectif de l'auditeur est de concevoir et de mettre en œuvre des procédures d'audit de nature à lui permettre d'obtenir des éléments probants suffisant et approprié pour pouvoir tirer des conclusions raisonnable à partir desquels il fonde son opinion.

¹- Ministère des finances, conseil national de la comptabilité, décision n°150 du 24 octobre 2016 Portant normes algériennes d'audit 300, 500, 510,700.

1.2.7. La Normes Algérienne D'audit -510- «Missions D'audit Initiales Soldes D'ouverture» :

1.2.7.1 Définition : «cette norme algérienne d'audit NAA traite des obligations de l'auditeur concernant les soldes d'ouverture dans le cadre d'une mission d'audit initiale.

Les soldes d'ouverture inclus en plus des montants présenter dans les états financiers, les éléments qui existait en début de la période et sur lesquelles il faut fournir des informations par exemple :

- les méthodes comptables de présentation des comptes des exercices précédents
- les éventualités et les engagements inscrits notamment en hors bilan.

Une mission d'audit initial est une mission dans laquelle les états financiers de la période précédente

- n'ont pas fait l'objet d'audit
- ou ont été audité par un auditeur précédent le processeur. »

1.2.7.2. Objectifs : Dans la mission initiale d'audit, l'auditeur doit réunir des éléments probants suffisants et appropriés permettant d'obtenir l'assurance que :

- les soldes de clôture de l'exercice précédent ont été correctement repris en réouverture et ne contiennent pas d'anomalie, ayant une incidence significative sur les états financiers de l'exercice en cours ;

- les méthodes comptables approprié reflétées dans les soldes d'ouverture ont été appliquée de façon permanente pour l'établissement des états financiers de la période en cours ;

- l'impact des changements de méthodes a été comptabilisé de façon appropriée et est correctement présenter et fait l'objet d'une information pertinente dans ces états, conformément au référentiel comptable applicable.

1.2.8. La Normes Algérienne D'audit -700- «Fondements De L'opinion Et Rapport D'audit Sur Des Etats Financiers » :

1.2.8.1. Définition : «la NAA 700 traite de :

- l'obligation de l'auditeur de se forger une opinion sur les états financiers et

- la forme et du contenu du rapport de l'auditeur lorsque l'audit a été effectué selon les normes NAA, et a abouti à la formulation d'une opinion non modifié

Une opinion non modifié et une opinion exprimée par l'auditeur lorsque celui-ci a conclu que les états financiers ont été établis dans tous leurs aspects significatifs conformément au référentiel comptable applicable ».

1.2.8.2. Objectifs : les objectifs de l'auditeur sont les suivants :

- se forger une opinion sur les états financiers fondée sur une évaluation des conclusions tirées des éléments probants recueillis ; et

- exprimer clairement cette opinion dans un rapport écrits qui décrit également le fondement de celle-ci.

- ✚ Les quatre 3^{ème} NAA, publiées le 15 Mars 2017 par arrêté du Ministre des Finances. Ces normes constituent un cadre de référence pour les missions d'audit légal en Algérie :¹

1.2.9. La Normes Algérienne D'audit -520 - «Procédures Analytiques» :

1.2.9.1. Définition : «Les procédures analytiques sont une technique de contrôle qui consiste à apprécier des informations financières à partir de leur corrélation avec d'autres informations financières et non financières issues ou non des comptes. »

La présente norme traite de:

- l'utilisation par l'auditeur des procédures analytiques en tant que contrôles de substance;
- l'obligation pour l'auditeur de réaliser des procédures analytiques de corroboration lors de la revue de la cohérence d'ensemble des comptes, effectuée à la fin de l'audit.

1.2.9.2. Objectifs : L'auditeur doit recueillir des éléments probants pertinents et fiables à partir de la mise en œuvre de procédures analytiques de substance. Il doit également concevoir et réaliser des procédures analytiques à une date proche de la fin des travaux d'audit pour s'assurer de la cohérence d'ensemble entre la connaissance qu'il a acquise de l'entité et ses états financiers.

1.2.10. La normes Algérienne D'audit -570 - «Continuité De L'exploitation» :

1.2.10.1. Définition : «Cette Norme traite des obligations de l'auditeur dans un audit d'états financiers au regard de l'application, par la direction, de l'hypothèse de continuité de l'exploitation dans l'établissement des états financiers ».

1.2.10.2. Objectifs : Les objectifs de l'auditeur sont les suivants:

- recueillir des éléments probants suffisants et appropriés relatifs au caractère approprié de l'application par la direction de l'hypothèse de continuité de l'exploitation dans l'établissement des états financiers;
- tirer une conclusion, à partir des éléments probants recueillis, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation; et
- en déterminer les incidences sur le rapport de l'auditeur

1.2.11. La Normes Algérienne D'audit -610 - «Utilisation Des Travaux Des Auditeurs Internes» :

1.2.11.1. Définition : «La présente norme d'audit traite des conditions et de l'opportunité de prendre en compte les travaux de l'audit interne par l'auditeur externe, lorsque celui-ci estime, conformément à la norme NAA 315, que la fonction d'audit interne est susceptible d'être pertinente pour la réalisation de sa mission ».

¹- Ministère des finances, conseil national de la comptabilité, décision n° 23 du 15 mars 2017 PORTANT NORMES ALGERIENNES D'AUDIT 520, 570, 610,620.

1.2.11.2. Objectifs : Les objectifs de l'auditeur externe, lorsqu'il existe au sein de l'entité une fonction d'audit interne pour laquelle il a conclu qu'elle était susceptible d'être utile pour les besoins de l'audit, sont les suivants:

- déterminer si, et dans quelle mesure, utiliser des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes ;
- si ceux-ci sont utilisés, de déterminer si les travaux spécifiques des auditeurs internes sont adéquats pour les besoins de l'audit.

1.2.12. La Normes Algérienne D'audit -620 - «Utilisation Des Travaux D'un Expert Désigné Par L'auditeur» :

1.2.12.1. Définition : «Cette Norme Algérienne d'Audit traite des obligations de l'auditeur lorsqu'il fait appel à un expert de son choix pour la réalisation de contrôles spécifiques qui nécessitent une expertise dans un domaine autre que la comptabilité et l'audit, ainsi que des modalités de prise en compte des conclusions de l'expert ».

1.2.12.2. Objectifs : Les objectifs de l'auditeur sont les suivants:

- Définir les situations où l'auditeur estime nécessaire de faire appel à un expert qu'il désignera ;
- Déterminer, s'il décide d'utiliser les travaux d'un expert qu'il a désigné, si ceux-ci sont adéquats au regard des besoins de l'audit.

✚ les quatre 4 ème NAA, publiées le 24 septembre 2018 par arrêté du Ministère des Finances en Algérie, ont pour objectif d'améliorer la qualité des missions d'audit dans le pays. Ces normes fixent les règles à suivre pour garantir l'indépendance, l'impartialité et la compétence des auditeurs, ainsi que pour assurer la qualité des travaux d'audit. ¹

1.2.13. La Normes Algérienne D'audit -230- « Documentation D'audit » :

1.2.13.1. Définition : « le terme documentation désigne les documents (dossier de travail) préparé par l'auditeur où il a tenu et conservés dans le cadre de la réalisation de l'audit, ils sont constitués des procédures d'audit réalisé ,des éléments probants pertinents recueillis ,et des conclusions auxquelles l'auditeur est parvenu »

1.2.13.2. Objectifs : Les objectifs de l'auditeur est de préparer une documentation qui :

- constitue un dossier suffisant et approprié des éléments probants qui permettent d'étayer son rapport
- atteste que l'audit a été planifié et réalisé conformément aux normes NAA et aux exigences des textes légaux et réglementaire applicable

¹- Ministère des finances, conseil national de la comptabilité, décision n°150 du 24 septembre 2018 Portant normes algériennes d'audit 230, 501, 530,540.

1.2.14. La Normes Algérienne D'audit -501- « Eléments Probants- Caractéristiques Spécifiques » :

1.2.14.1. Définition : « la présente Norme algérienne traite de la prise en compte par l'auditeur, lors de l'obtention d'éléments probants suffisant est approprié, conformément à la norme NAA 300, la norme NAA 500 et aux autres normes algérienne d'audit concernés, en ce qui concerne certains aspects particulier touchant aux stocks, au procès et litiges impliquant l'Entité et à l'information sectorielle dans le cadre d'un audit d'états financiers »

1.2.14.2. Objectifs : L'objectif de l'auditeur est d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant:

- l'existence et l'état des stocks:
- l'exhaustivité du recensement des procès et litiges impliquant l'entité;
- et la présentation des indications a fourni concernant l'information sectorielle conformément au référentiel comptable applicable

1.2.15. La Normes Algérienne D'audit -530- « Sondages D'audit » :

1.2.15.1. Définition : « cette norme algérienne d'audit s'applique lorsque l'on dit l'auditeur a décidé d'utiliser les sondages en audit pour la réalisation des procédures d'audit. elle traite de l'utilisation de la méthode des sondages statistiques et non statistiques pour la définition et la sélection d'un échantillon, de la mise en œuvre des tests de procédure et des vérifications de détails, et de l'évaluation des résultats du standard sondage »

1.2.15.2. Objectifs : L'objectif de l'auditeur qui a recours aux sondages en audit est de disposer d'une base raisonnable à partir de laquelle il tire des conclusions sur la population dont l'échantillon est extrait

1.16. La Normes Algérienne D'audit -540-« Audit Des Estimations Comptables, y Compris Des Estimations Comptables En Justes Valeur Et Des Informations Fournies Les Concernant » :

1.2.16.1. Définition : « La NAA 540 traite des obligations de l'auditeur ayant trait aux estimations comptable y compris les estimations comptable en juste valeur et les informations fournies les concernant dans le cadre d'un audit d'états financiers .elle comporte les diligences requise concernant les anomalies portant sur des estimations comptable individuel et fournit des indices de biais possible introduit par la direction, plus spécifiquement, cette norme développe la façon dans la NAA 315 , et la NAA 330 et d'autres NAA s'appliquent aux estimations comptable »

1.2.16.2. Objectifs : L'objectif fixé à l'auditeur est de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour vérifier que:

- les estimations comptables, y compris les estimations comptables en juste valeur incluses dans les états financiers, qu'elles soient enregistrées ou fournies à titre d'information, solnt raisonnables, et
- les informations fournies dans l'annexe les concernant, sont pertinentes et ce, dans le contexte du référentiel comptable applicable.

2. Principales Raisons D'établissement Des NAA :

Les 16 Normes Algériennes d'Audit adoptées à ce jour, s'inspirent très largement des normes internationales d'audit (ISA). Chacune de ces NAA a le même numéro et le même intitulé que la norme ISA dont elle s'inspire. Le CNC algérien qui est chargé de la mise en place du référentiel d'audit financier a adopté une démarche progressive dans l'élaboration des NAA pour plusieurs raisons :

- la complexité des normes internationales d'audit ISA, inspirées du monde anglo-saxon, dont la culture est étrangère à la communauté des auditeurs en Algérie ;
- la nécessité de prendre en compte la vulgarisation des normes d'audit (NAA) promulguées à travers des formations organisées par la profession comptable (experts comptables et commissaires aux comptes) ;
- le retard pris par le groupe de travail dans la traduction du contenu des NAA promulguées en langue nationale (l'arabe)¹

CONCLUSION :

En conclusion, ce premier chapitre nous a permis de comprendre les concepts clés de l'audit, son histoire, sa typologie et ses risques, ainsi que les différentes procédures, tests, méthodes et outils utilisés par les auditeurs. Nous avons également exploré les normes d'audit international (ISA) et leur importance dans le processus d'audit. Les normes d'audit algériennes (NAA) ont également été présentées, en expliquant leur historique, leur évolution et les raisons de leur établissement. Ce cadre conceptuel théorique de l'audit et des normes d'audit externe est essentiel pour comprendre les normes et les procédures qui guident les auditeurs dans leur travail, garantissant ainsi l'exactitude et la fiabilité des informations financières.

¹- Djamel KHOUATRA, Mohamed El-Habib MERHOUM, Article, **élaboration d'un référentiel d'audit financier en Algérie par mimétisme : intérêt du cadre théorique de la têtanormalisation**, P : 09

CHAPITRE II
LE COMMISSARIAT AUX
COMPTES EN ALGERIE

INTRODUCTION :

Le commissariat aux comptes est une profession qui consiste à contrôler et certifier les comptes d'une entreprise. Ce contrôle est effectué par un professionnel indépendant, appelé commissaire aux comptes, qui est chargé de vérifier la régularité et la sincérité des comptes annuels et consolidés. En Algérie, la profession de commissaire aux comptes est réglementée par la loi n° 10-01 relative à l'exercice de la profession de commissaire aux comptes. Cette loi définit les conditions d'exercice de la profession, les missions du commissaire aux comptes, ses responsabilités, ainsi que la démarche à suivre pour la réalisation de ses missions.

Dans ce chapitre, nous allons aborder les différentes facettes du commissariat aux comptes en Algérie. Nous commencerons par une présentation générale de la profession, en expliquant son historique et en donnant la définition de la loi 10-01. Nous décrirons ensuite les conditions d'exercice de la profession, notamment les conditions légales, générales, et de nomination. Nous aborderons également les missions du commissaire aux comptes, ainsi que ses responsabilités, avant de conclure sur les honoraires et la démarche à suivre pour réaliser ses missions. Dans la deuxième section, nous aborderons plus en détail les missions du commissaire aux comptes, en distinguant entre les missions permanentes et les missions particulières.

SECTION 1 : GENERALITE SUR LA PROFESSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES

La Section 1 de notre 2^{ème} chapitre s'intéresse aux généralités sur la profession de commissariat aux comptes. Nous y aborderons notamment l'historique de la profession, les conditions d'exercice de la profession, les missions du commissaire aux comptes ainsi que ses responsabilités civiles, disciplinaires et pénales. Nous verrons également les différentes conditions de nomination et de permanence de la mission du CAC. Venez découvrir avec nous les fondements de cette profession passionnante et essentielle pour la bonne santé financière des entreprises.

1. Historique Du Commissariat Aux Comptes :

La pratique du contrôle légal en Algérie a pris de l'ampleur depuis la parution du décret obligeant certaines sociétés à certifier leurs comptes par un CAC. Le Contrôle légal est régi par l'ordonnance N° 69/107 portant loi de finance pour 1970.¹

Depuis cette date, le commissaire aux comptes avait passé par ces trois Importantes étapes:

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

- L'ordonnance 69/107 qui a été créée en 1970 et son décret exécutif N° 70/173 relatifs Aux missions et obligations des commissaires aux comptes ;
- L'ordonnance 71/72 de la 29/12/1971 portant organisation de la profession de Comptable et d'expert-comptable ne prévoyant l'exercice du commissariat aux Comptes par des professionnels indépendants que dans les entreprises du secteur Privé ;
- Le commissariat aux comptes a été défini comme un contrôle permanent de la gestion Des entreprises publiques ou semi-publiques ;

¹- Samir BENBERRAH, Audit et commissariat aux comptes, faculté des sciences économiques commerciales et de gestion master 2 audit comptable, Université de Batna, 2012, P : 2-3

- L'exercice du commissariat aux comptes a été confié à des commissaires aux comptes Fonctionnaires de l'état, ils ont pour mission d'évaluer les actes de gestion en révélant Notamment les éventuelles fautes de gestion et d'apprécier la qualité de la gestion Financière et commerciale de l'entreprise contrôlée ;

- L'indépendance du commissaire aux comptes vis-à-vis de leur mandat n'était pas Assurée.

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'ordonnance 69/107 ;

- La création en 1980 de l'inspection générale des finances et de la cour des comptes, le Contrôle des 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 des 28/03/1998 portant 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 de la 25/07/2005 portant 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. Définition De La Loi 10-01 :

Selon Article 1 du journal officiel : « La présente loi a pour objet de déterminer les conditions et modalités d'exercice des professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé ».¹

3. 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 choisies 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».²

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 :³

« 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 »

4. Conditions D'exercice De La Profession De CAC :

Le commissaire aux comptes exerce une profession libérale et remplit une mission d'ordre légal, il effectue la mission qui lui est confiée conformément aux normes générales ainsi que la législation en vigueur (la loi N° 10-01 du 29 juin 2010 et le code du commerce), il doit donc satisfaire les conditions suivantes:⁴

4.1. Conditions Légales :

Le commissaire aux comptes ne peut être inscrit au tableau de la chambre nationale des commissaires aux comptes, s'il n'a pas été, au préalable, agréé par le ministre chargé des finances.

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

Selon l'art N° 8, Pour exercer la profession de commissaire aux comptes il faut remplir les conditions suivantes:

1. Être de nationalité algérienne ;
2. Être titulaire du diplôme algérien de commissaire aux comptes ou d'un titre reconnu équivalent ;

¹- JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 42, op.cit., P : 03

²- Samir BENBERRAH, Audit et commissariat aux comptes, op.cit. , P : 10

³- LOI N° 10-01 RELATIVE AUX PROFESSIONS D'EXPERT COMPTABLE, DE COMMISSAIRE AUX COMPTES ET DE COMPTABLE AGREE, P :06

⁴- Samir BENBERRAH, Audit et commissariat aux comptes, op.cit. , P : 6-8

3. Jouir de tous les droits civiques et politiques ;
4. Ne pas avoir fait l'objet d'une condamnation pour crime ou délit de nature à entacher l'honorabilité de la profession ;
5. Être agréé par le ministre chargé des finances et être inscrit au tableau de la chambre nationale des commissaires aux comptes dans les conditions prévues par la présente loi ;
6. Prêter le serment prévu à l'article 6 ci-dessous :

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

" أقسم بالله العليّ العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام
وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتم سر المهنة
وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف
والله على ما أقول شهيد "

7. Exercer sa mission en toute indépendance et probité, en effet, son indépendance vis-à-vis de l'entreprise, des actionnaires, des administrateurs et des dirigeants de l'entreprise est un facteur primordial dans l'accomplissement de sa mission, à cet effet il est soumis à des règles très strictes sauvegardant son indépendance, il est interdit aux commissaires aux comptes :

- Toute mission pour des entreprises dans lesquelles ils possèdent directement ou indirectement des intérêts ou des participations ;
- Exercer la fonction de conseiller fiscal ou la mission d'expert judiciaire auprès d'une société ou d'un organisme dont il contrôle les comptes ;
- Occuper un emploi salarié dans la société ou l'organisme qu'il a contrôlé moins de trois ans après l'achèvement de son mandat.

8. Observer les prescriptions légales en vigueur régissant la comptabilité et les registre comptables.

4.2 Conditions Générales :

Il s'agit des obligations de moyens et non pas de résultat :

- La connaissance des règles, des objectifs et des procédures du contrôle légal ;
- La compétence pluridisciplinaire, spécialement en matière d'imagination, d'intégrité, d'un jugement réfléchi, d'initiative, de courage d'objectivité et de diplomatie. Le commissaire aux comptes. Doit avoir une connaissance théorique et pratique en comptabilité, en audit financier et comptable, en droits des sociétés, en droit pénal spécial appliqué aux affaires, en fiscalité et en économie. Toutefois, le conseil supérieur de la technique comptable assure cette condition ;
- Le secret professionnel (critère déontologique de préservation) ;
- La flexibilité pour s'adapter à des nouvelles situations (nouveaux systèmes, nouvelles procédures, modification dans les lois et la législation en vigueur...)

- La bonne diligence (critère fondamental d'exercice de la profession) ;
- La non-immixtion dans la gestion : le commissaire aux comptes ne peut en aucun cas être à la fois gestionnaire et contrôleur (garantir le principe de l'indépendance du commissaire aux comptes).

4.3. Conditions De Nomination :

Le commissaire aux comptes est nommé dans les statuts de l'entreprise par l'assemblée générale ordinaire (les actionnaires) ou par décision de justice.

4.3.1. Nomination Par Les Actionnaires :

- Nomination statutaire : dans le cas d'une constitution instantanée de la société ;
- Nomination par l'assemblée générale constitutive : dans le cas d'une constitution successive de la société, la désignation du ou des commissaires aux comptes s'effectue dans le procès-verbal de l'assemblée constitutive ;
- Nomination par l'assemblée générale ordinaire : elle s'effectue durant la vie de l'entreprise lors du remplacement d'un commissaire sortant.

4.3.2. Nomination Par Décision De Justice :

Elle s'effectue dans les cas suivants :

- A défaut de nomination des commissaires aux comptes par l'assemblée générale ;
- Le refus d'un ou plusieurs des commissaires nommés ;
- L'empêchement d'un ou plusieurs des commissaires nommés.

4.3.3. La Durée Du Mandat :

La durée du mandat du commissaire aux comptes est de trois ans (3) renouvelable une (1) fois. Au-delà de deux mandats consécutifs, la désignation du même commissaire aux comptes ne peut intervenir qu'au terme de (3) trois années. (Art. 27 de loi N° 10-01).

4.3.4. La Cessation De La Fonction :

Les causes de la cessation de fonction du commissaire aux comptes sont des causes ordinaires (expiration du mandat et réalisation de la mission) ainsi que des autres causes exceptionnelles :

- Décès du commissaire aux comptes ;
- L'empêchement (éloignement, incapacité physique ou légale...) ;
- La démission et la révocation ;
- L'incompatibilité du commissaire aux comptes ;
- La dégradation de la situation comptable du commissaire aux comptes malgré les recommandations et conseils de ce dernier ;
- La détérioration irrémédiable des rapports entre le commissaire aux comptes et les dirigeants de l'entreprise.

Dans tous les cas, l'entreprise ne peut interrompre la mission en cours du commissaire aux comptes qu'après en avoir informé, la rupture est sous réserve de lui régler les honoraires dus pour les travaux déjà effectués. En parallèle, le commissaire aux comptes doit prendre certaines précautions avant son départ :

- Observer un préavis de trois mois ;
- Etablir un rapport sur l'état d'avancement des travaux de contrôle et sur les constatations relevées ;
- Faciliter à son remplaçant la bonne poursuite de la mission.

4.4. Conditions De Permanence De La Mission :

Le pouvoir d'investigation du commissaire aux comptes n'est pas limité dans le temps, il peut à toute époque de l'année, opérer les vérifications ou contrôles qu'il juge opportuns ou utiles à la mission, ce principe est à la fois utile pour les dirigeants de l'entreprise et pour les commissaires aux comptes car :

- Pour les dirigeants, il y a intervention permanente d'un homme de l'art exerçant un contrôle préventif et de conseil ;
- Pour le commissaire aux comptes, ça lui permet de répartir de façon rationnelle les travaux dans le temps.

5. Généralités Sur Les Missions Du CAC :

Selon l'Article 23 de la loi 10-01 : Le commissaire aux comptes a pour missions de: ¹

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

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

Selon l'Article 25 : La mission de commissaire aux comptes aboutit à l'établissement

¹- LOI N° 10-01 RELATIVE AUX PROFESSIONS D'EXPERT COMPTABLE, DE COMMISSAIRE AUX COMPTES ET DE COMPTABLE AGREE, P : 06-07

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

6. Responsabilités Du CAC :

Le commissaire aux comptes assume dans tous les cas la responsabilité de ses travaux envers la société ou l'organisme, des fautes commises par eux dans l'accomplissement de leur mission, sauf dans le cas de force majeure, on distingue à cet effet :¹

6.1. Une Responsabilité Civile :

Cette responsabilité peut être sous forme contractuelle (à l'égard de la société et ses actionnaires) ou sous forme délictueuse (à l'égard des tiers). Il s'agit de :

- Faute de l'absence ou l'insuffisance de certain contrôle ;
- Faute de l'insuffisance des rapports ou l'absence de certaines mentions ;
- Les non-révélation à l'assemblée ou inexactitudes relevées dans l'exécution de la mission ;
- Ne pas apporter la preuve de la faute ;
- Avoir subi un préjudice...

6.2. Une Responsabilité Disciplinaire :

Qui peut être engagée devant la commission de discipline du conseil national de la comptabilité, même après leur démission, pour toute infraction ou manquement aux règles professionnelles, techniques ou déontologiques commise pendant l'exercice de leur fonction (Art 63 de la loi N° 10-01).

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

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

¹- Samir BENBERRAH, Audit et commissariat aux comptes, op.cit., P : 12-14

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

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

6.3. Une Responsabilité Pénale :

(Question de dignité, de sincérité et e régularité), il s'agit à titre d'exemple de :

1. La violation du secret professionnel. (art 830 du code de commerce) ;
2. Délits relatifs aux incompatibilités. (art 829 du code de commerce) ;

NB : Les cas d'incompatibilité du commissaire aux comptes sont déterminés par l'article 64 de la loi N° 10-01 du 29 juin 2010, comme suit : il est interdit au commissaire aux comptes :

- d'assurer professionnellement le contrôle des comptes des sociétés dans lesquels il détient directement ou indirectement des participations ;
 - d'accomplir des actes de gestion ni directement, ni par association ou substitution, aux dirigeants ;
 - d'accepter, même temporairement, des missions de contrôle préalable des actes de gestion ;
 - d'accepter des missions d'organisation ou de supervision de la comptabilité de l'entreprise contrôlée ;
 - d'exercer la fonction de conseiller fiscal ou la mission d'expert judiciaire auprès d'une société ou d'un organisme dont il contrôle les comptes.
 - d'occuper un emploi salarié dans la société ou l'organisme qu'il a contrôlé moins de trois ans après la cessation de son mandat.
3. Délits de non-révélation des faits délictueux ou de donner des informations mensongères sur la situation de l'entreprises (art 830 du code de commerce) ;
 4. Délits d'exercice illégal de la profession de commissaires aux compte prévus par l'article 72 de la loi 10-01 ;
 5. Délits relatifs aux maniements de fonds ;
 6. Des délits spéciaux (l'abus de confiance, la distribution de dividendes fictifs, la publication des faits faux...)

Toutefois, la responsabilité du commissaire aux comptes est déchargée si :

- Le commissaire aux comptes prouve qu'il a accompli les diligences normales de leur fonction ;
- Le commissaire aux comptes dénonce les infractions en conseil d'administration (art : 681 du code de commerce) ;
- S'il n'y a pas eu remédié de façon adéquate à assemblée général la plus prochaine après qu'il en aura eu connaissance.
- Si l'entreprise (le client) n'a pas respecté ses obligations.

Quant aux sanctions, elles sont soit :

- L'avertissement ;
- La réprimande devant la chambre de discipline ;
- La suspension temporaire ;
- Le blâme avec inscription au dossier ;
- La radiation de la liste.

7. Les Honoraires Du Commissaire Aux Comptes :

Ils sont fixés au début de leur mandat par l'assemblée générale des actionnaires en accord avec les commissaires aux comptes conformément aux tarifs établis par les autorités publiques compétentes avec le concours de l'ordre national dans le cadre de la législation en vigueur. Cependant, les honoraires devaient être réglés en respectant les conditions suivantes : ¹

- Le commissaire aux comptes reçoit ses honoraires librement ;
- Le barème des honoraires est donné par l'article 2 de la loi N° 04 du 14 janvier 2007 comme suit :

¹- idem, P : 15

Tableau N°6. Honoraires Du Commissaire Aux Comptes En Algérie

Montant total brut du bilan annuel (Investissement non réévalués et des produits d'exploitation)	Nombre normal d'heure de travail	Horaires en DA
Jusqu'à moins de 50 millions de DA	80 à moins de 160	40 à moins de 80
De 50 millions à moins de 100 millions de DA	160 à moins de 240	80 à moins de 120
De 100 millions à moins de 200 millions de DA	240 à moins de 340	120 à moins de 170
De 200 millions à moins de 400 millions de DA	340 à moins de 460	170 à moins de 230
De 400 millions à moins de 800 millions de DA	460 à moins de 600	230 à moins de 300
De 800 millions à moins de 1.600 millions de DA	600 à moins de 760	300 à moins de 380
De 1.600 millions à moins de 3.200 millions de DA	760 à moins de 1.030	380 à moins de 515
De 3.200 millions à moins de 6.400 millions de DA	1.030 à moins de 1.400	515 à moins de 700
De 6.400 millions à moins de 12.800 millions de DA	1.400 à moins de 1.800	700 à moins de 900
De 12.800 millions à moins de 25.600 millions de DA	1.800 à moins de 2.400	900 à moins de 1.200
Au-delà de 25.600 millions de DA, à ajouter à 2.400 heures 2 %, soit 48 heures pour chaque tranche supplémentaire de 5.000 millions de DA jusqu'à un maximum de 4.500 heures	Maximum 4.500 heures	Maximum 2.250

Samir BENBERRAH, Audit et commissariat aux comptes, op.cit., P : 15

8. La Démarche Du Commissariat Aux Comptes :

Rappelons-nous que l'objectif ou la mission principale du commissaire aux comptes est d'exprimer une opinion sur la régularité et la sincérité des états financiers et comptable après avoir effectué les contrôles nécessaires. ¹

Cette régularité se définit comme étant la conformité aux règles régissant la présentation de ces états pendant que la sincérité et l'application de bonne foi de ces règles.

¹- Idem, P : 16

Des techniques, des normes, des moyens et des étapes à suivre, un programme et des documents de révision à établir, un contrôle par sondage à faire et un rapport à éditer, s'il y'a un auditeur interne alors l'activité de ce dernier sera éventuellement liée à celle du commissaire aux comptes.

Durant cette partie, nous allons étudier les modalités pratiques de la mission du commissaire aux comptes, nous allons donc parler sur le déroulement de cette mission, les principales étapes à suivre, les travaux à réaliser, la technique de contrôle, le programme et le dossier de révision, les moyens à utiliser, finalement le rapport du commissaire aux comptes. Tout en ciblant aux lois et réglementations en vigueur.

On distingue à cet effet :

1. Des travaux à engager avant la nomination du commissaire aux comptes ;
2. Des travaux à engager dès leur nomination ;
3. Des travaux à engager en cours de l'exercice du mandat ;
4. Des travaux à engager en fin de mission.

8.1. Des Travaux A Engagé Avant La Nomination :

Selon l'article 678 et l'article 682 du code de commerce, les articles 26 à 28 de la loi N°10-01 du 29 juin 2010 ainsi que l'article 571 du code civil, le mandant (associés, actionnaire ou membre dans une association) propose au mandataire (qui est le commissaire aux comptes) le mandat (qui est la procuration ou l'acte) par lesquels le mandataire jouie du pouvoir de faire des choses pour le compte de mandant et en son nom.¹

Cependant, avant que le mandataire donne son acceptation au mandat qui proposé, il faut prendre en considération les points suivants :

- S'assurer de ne pas tomber sous le coup des incompatibilités, interdictions légales et réglementaire que nous avons déjà parlé dans la première partie (en parlant sur la responsabilité du commissaire aux comptes), sinon, il doit informer la société de son incapacité légale (refus motivé) par lettre recommandée avec accusé de réception dans les 15 jours à compter de la date où il en a eu connaissance ;
- S'assurer de bien remplir les obligations de moyens précédemment dites (les capacités techniques et humaines disponibles de son cabinet) ;
- S'assurer qu'il pourra accomplir sa mission en toute indépendance notamment à l'égard des dirigeants de la société (il est le seul juge de sa mission, le seul arbitre de ces décisions, il est libre de ses investigations) ;
- S'assurer que le mandat n'est pas entaché d'irrégularité ;
- Eviter à la société contrôlée les risques de nullité des délibérations de son assemblée des actionnaires ;
- Demander la liste actualisée des administrateurs ou des membres du directoire et du conseil de surveillance de la société contrôlée et de ceux des sociétés apparentées et, le cas échéant, des apporteurs en nature ;
- Enquérir auprès de la société des motifs de départ de son confrère ;

¹- Idem, P : 17

- Prendre contact avec le confrère sortant pour s'informer des motifs de refus de renouvellement de son mandat.
- Le commissaire aux comptes sortant doit en vertu du principe de solidarité entre confrère, faciliter l'entrée en fonction à son successeur.

8.2. Des Travaux A Engagé Dès La Nomination :

Une fois le mandat accepté, le mandataire signe les statuts ou le procès-verbal avec la mention « acceptation du mandat ». Il signifie son acceptation à la société par écrit en faisant apparaître qu'il ne se trouve dans aucun sac d'incompatibilité ni d'interdiction légale ou réglementaire (pour assurer la régularité de sa désignation) (art 600 du code de commerce).

Dans les 15 jours qui suivent son acceptation, il avise par lettre recommandée avec accusé de réception le conseil de l'ordre national de sa désignation. Il rappelle également aux dirigeants de la société contrôlée les formalités de publicité réglementaire qui sont à leur charge ainsi que les modalités de mise en œuvre du mandat.

Ensuite, il apprécie en fonction de la conception qu'il a de la mission le volume de travail à accomplir, il détermine les moyens nécessaires, et fait le choix des éléments sur lesquels porte le contrôle (nous touchons ici le rôle important de la compétence pluridisciplinaire).

Pour faciliter son travail il doit tenir un document permanent et un dossier annuel, le mode de classement, d'organisation et le contenu de ces deux dossiers dépendent des spécificités de la société, à titre d'exemple : le dossier permanent comprend les chapitres suivants :

- Un chapitre pour conserver tout document ou information concernant la société : (généralité sur la société, sa fiche signalétique, organisation et documentation générale, organisation générale...);
- Un chapitre pour apprécier la fiabilité du contrôle interne et des risques généraux (description des tâches, questionnaires de contrôle interne...);
- Un chapitre pour les informations comptables et financières (procédures comptables, méthodes de présentation des comptes, ratios de structure et de gestion financière, politique financière, situation de trésorerie et de financement, comptes annuels des trois derniers exercices...);
- Un chapitre pour les informations juridiques, fiscales et sociales (le statut juridique, décision de nomination du commissaire aux comptes, liste des actionnaires, le régime fiscal et social, procès-verbaux, contrat légaux...);
- Un chapitre pour les informations spécifiques et commerciales (nature et secteur d'activité, la valeur de la société sur le marché, la politique commerciale...);
- Un chapitre pour les informations informatiques (matériel et systèmes utilisés, organigramme du service informatique...).

Le dossier annuel comporte tous les éléments de la mission concernant un seul exercice contrôlé (une année), il regroupe l'ensemble des travaux exécutés, la démarche retenue. Il consiste un élément de preuve des diligences mises en œuvre et du sérieux avec lequel la mission a été conduite. Il comprend les chapitres suivants :

- Organisation et planification de la mission (programme général, liste des intervenants, date et durée des visites, lieu d'intervention, date d'émission des rapports...);

- Appréciation du contrôle interne (évaluation du contrôle interne, conclusion sur le degré de confiance à accorder aux auditeurs internes...);
- Contrôle des comptes annuels (documents de base, conclusion générale pour la certification, détails des travaux effectués...);
- Vérifications spécifiques ou légales (examen de conventions réglementées, certification des cinq ou dix plus fortes rémunérations...);
- Documentation générale (correspondances, notes sur les réunions du conseil d'administration, confirmations reçues des tiers, extraits de procès-verbaux...).

8.3. Des Travaux A Engagé En Cours De L'exercice Du Mandat :

Il s'agit ici de :¹

- Prendre connaissance de l'entreprise notamment :
 - La nature et le secteur d'activité ;
 - La structure juridique, l'organisation générale ;
 - Le système comptable, les dirigeants de la société ;
 - Délais de production de l'information comptable ou financière...
- La planification et l'organisation des travaux : notamment :
 - ✓ Les travaux à entreprendre ;
 - ✓ Les moyens à utilisés (mémento de contrôle, outils divers...);
 - ✓ Calendrier des interventions (les dates et les durées des visites) ;
 - ✓ Les rapports à établir ;
 - ✓ Calcul des honoraires ;
 - ✓ Les heures et les coûts à engager...
- Les travaux de contrôle, ils sont appliqués par sondages statistiques ou empiriques selon l'expérience professionnelle du commissaire aux comptes, on cite notamment :
 - ✓ Contrôle et vérification des informations comptables (les inventaires, le bilan, le .CR)
 - ✓ Contrôle et vérification des informations extra-comptables (le rapport du conseil d'administration, les rapports de gestion, la liste des actionnaires, la liste des 5 ou 10 personnes les plus rémunérés...);
 - ✓ Contrôle et appréciation de l'audit interne ;
 - ✓ Contrôle et vérification des documents de base (observer physiquement le classement, la présentation et l'archivage de chaque pièce justificative) ;
 - ✓ Contrôler l'authenticité des informations avec les livres comptables ;
 - ✓ Examiner la séparation des fonctions ;
 - ✓ Examiner l'organisation générale du travail ;
 - ✓ L'appel à des concours extérieurs (spécialistes experts), l'utilisation d'un mémento de contrôle ;
 - ✓ Les feuilles de travail pour consigner matériellement par écrit l'ensemble des constatations ainsi que garder la trace des contrôles effectués.
 - ✓ Si le commissaire relève des faits délictueux alors il doit posséder à :

¹ - idem, P : 18

- Faire toutes les investigations qu'il juge nécessaires à la compréhension et à la maîtrise du fait relevé :
 - ✓ S'assurer que le fait relevé est significatif ;
 - ✓ S'assurer qu'il n'est pas une simple erreur ou omission ;
 - ✓ Identifier les personnes responsables de ce fait.
 - ✓
- La révélation au procureur de la république avant le dépôt du rapport général ;
- Mentionner dans son rapport général destiné à l'assemblée générale, la nature et les instructions des faits relevés, les indices financiers de ces faits, la procédure de révélation suivie.

8.4. Des Travaux A Engagé En Fin De Mission :

L'article 24 de la loi N° 10-01 précise que la mission aboutit à l'établissement d'un rapport permettant la certification avec ou sans réserves de la régularité et de la sincérité des documents annuels, éventuellement au refus de certification dûment motivé.

Dans cette dernière étape, le commissaire aux comptes rassemble tous les renseignements nécessaires pour rédiger ses rapports (le dossier de révision, les feuilles de travail, les résultats des différences investigations et inventions...).

Il mentionne les contrôles effectués, les difficultés rencontrées, les ajustements à opérer sur les comptes sociaux, les faits délictueux révélés ainsi que les conclusions générales de la mission. Pour les actionnaires, ces rapports constituent un moyen de preuve de sa dignité et de bonne réalisation de la mission.¹

¹- idem, P : 20

SECTION 2 : LES MISSIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

Dans cette section, nous allons explorer les différentes missions qui sont assignées au commissaire aux comptes. Ces missions peuvent être permanentes ou particulières et sont régies par la loi. Nous examinerons en détail les différents aspects de chaque mission, depuis la planification de la mission jusqu'à la rédaction des rapports finaux, en passant par l'appréciation du contrôle interne et l'évaluation du caractère probant des éléments collectés. En fin de compte, nous verrons que le rôle du commissaire aux comptes est essentiel pour garantir la transparence et la fiabilité des informations financières communiquées par les entreprises.

1. La Mission Permanente :

Les missions permanentes sont des activités récurrentes effectuées par une entité, qui peuvent être générales ou spécifiquement mandatées par la loi.

1.1. La Mission Générale :

La mission générale du commissaire aux comptes comporte :¹

- une mission d'audit conduisant à la certification
- des missions de vérification spécifique définie par la loi

1.1.1. La Mission D'audit Des Comptes :

Cette mission comporte :²

1.1.1.1. La Mise En Œuvre De L'audit :

« La mise en œuvre de la mission est une étape fondamentale dans la démarche d'audit. En effet, ces premiers travaux vont permettre de cerner l'étendue et la nature des travaux à engager dans un volume horaire limité. Pour cela, l'auditeur devra réaliser une prise de connaissance de l'entité contrôlée afin d'identifier les principales zones de risques. » (G. LEJEUNE, J-P. EMMERICH)

1.1.1.1.1. La Planification De La Mission :

Préalablement à la réalisation de la mission d'audit en tant que telle, le commissaire aux comptes planifie sa mission afin que cette dernière puisse être réalisée dans des conditions optimales d'efficacité.

La planification consiste à prévoir l'approche générale des travaux et les procédures d'audit à mettre en œuvre par les membres de l'équipe d'audit.

La planification de la mission se matérialise, d'une part, par l'élaboration d'un plan de mission et, d'autre part, par l'élaboration d'un programme de travail.

A. Le Plan De Mission :

a. Définition : Selon la NEP 300, « le commissaire aux comptes élabore un plan de mission décrivant l'approche générale des travaux d'audit ».

b. Contenu Du Plan De Mission : Le plan de mission doit, en règle générale en raison des adaptations éventuelles en fonction de chaque entité, comporter les informations suivantes :

¹- G. LEJEUNE, J-P. EMMERICH, Audit et commissariat aux comptes, op.cit. , P34

²- idem, P 91-156

- Présentation de l'entreprise :
 - Activité, organisation, structure, secteur d'activité ;
 - Modifications intervenues dans l'environnement de l'entreprise
- Contenu de la mission
 - Nature de la mission (certification des comptes individuels, des comptes consolidés,...):
 - Co-intervenants, date de fin de mandat:

- Evaluation des risques inhérents et du contrôle interne
 - Evaluation du risque lié à la situation économique et financière (marché de l'entreprise, produits de l'entreprise, climat social,...);
 - Evaluation du risque lié à l'organisation générale (qualité du contrôle interne, compétence du personnel, organisation comptable, méthodes et règles comptables, ...);
 - Évaluation du risque lié à l'attitude de la direction (implication dans l'activité, respect des obligations sociales, prise en compte des textes légaux, ...);
 - Appréciation des risques liés au contrôle interne. Pour chaque cycle, (stocks et en cours, clients ventes, ...), appréciation globale du risque (faible, moyen, élevé) lié à la conception et au fonctionnement du contrôle interne ;

- Détermination du seuil de signification

Le seuil de signification permet de fixer un niveau à partir duquel une anomalie significative puisse avoir une incidence sur les comptes annuels en affectant la sincérité, la régularité et l'image fidèle desdits comptes et, par conséquent, en induisant en erreur le lecteur des comptes.

B. Programme De Travail :

a. Définition : Selon la NEP 300, « le programme de travail définit la nature et l'étendue des diligences estimées nécessaires à la mise en œuvre du plan de mission au cours de l'exercice (...) ; il indique le nombre d'heures de travail affectées à l'accomplissement de ces diligences et les honoraires correspondants ».

1.1.1.1.2. La Prise De Connaissance De L'entité Et Son Environnement :

Différentes sources d'informations permettent au commissaire aux comptes d'acquérir la connaissance générale de l'entité et de son secteur d'activité. On citera notamment :

- ✓ prise de contact avec le commissaire aux comptes précédent. La NEP 510 prévoit que le commissaire aux comptes nouvellement nommé prenne connaissance du dossier de travail de son prédécesseur et que ce dernier lui en donne l'accès:
- ✓ entretiens avec les dirigeants, avec les principaux cadres de l'entreprise et avec les personnels chargés de l'audit interne ;
- ✓ collecte de documents internes à l'entité (rapports de gestion, documents adressés aux actionnaires, documents prévisionnels, ...);
- ✓ entretiens avec des personnes extérieures à l'entreprise connaissant le secteur d'activité.

1.1.1.1.3. Le contrôle Du Bilan D'ouverture De L'exercice D'entrée En Fonction :

Principe (NEP 510) : Afin d'être en mesure d'exprimer une opinion sur les comptes du premier exercice de sa mission, le commissaire aux comptes doit s'assurer que :

- ✓ les soldes de bilan d'ouverture ne contiennent pas d'anomalies significatives susceptibles d'avoir une incidence sur les comptes de l'exercice:
- ✓ la présentation des comptes ainsi que les méthodes d'évaluation retenues n'ont pas été modifiées d'un exercice à l'autre.

1.1.1.2. L'Appréciation Du contrôle Interne :

La prise de connaissance des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit permet d'identifier les types d'anomalies potentielles et de prendre en considération les facteurs pouvant engendrer des risques d'anomalies significatives dans les comptes.

1.1.1.2.1. Définition Du contrôle Interne :

Les nouvelles normes professionnelles de la CNCC ne donnent pas de définition du contrôle interne. Nous reprendrons donc celles qui figuraient dans les anciennes normes.

Les anciennes normes de la CNCC (commentaires de la norme 2102) en donnaient cette définition: Le contrôle Interne est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle, comptable ou autre, que la direction définit, applique et surveille, sous sa responsabilité, afin d'assurer la protection du patrimoine de l'entreprise et la fiabilité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en découlent ».

1.1.1.2.2. Nécessité De L'évaluation Du Contrôle Interne Par Le Commissaire Aux Comptes :

L'appréciation du contrôle interne est une étape essentielle dans la démarche générale d'audit. En effet, compte tenu des conditions d'exercice de la mission du commissaire aux comptes, ce dernier ne peut contrôler exhaustivement l'ensemble des opérations sur un exercice donné. Il est donc nécessaire d'étudier si les procédures de contrôle interne mises en place par la direction retracent exhaustivement les opérations de l'exercice dans la comptabilité et permettent une minimisation des risques d'erreurs ou de fraudes.

1.1.1.3. Le Caractère Probant Des Eléments Collectes :

La collecte des éléments probants est effectuée tout au long de la mission de commissariat aux comptes et est destinée à obtenir un nombre suffisant d'éléments permettant d'exprimer une opinion sur les comptes.

L'obtention des éléments probants doit permettre d'obtenir une réponse pour chacune des assertions figurant dans la section 1 du 1^{er} chapitre. Si le commissaire aux comptes n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants, il en tire les conséquences dans son rapport général en exprimant une opinion avec réserve ou une impossibilité d'émettre une opinion.

1.1.1.3.1. Techniques De Collecte D'éléments Probants :

Différentes techniques de collecte existent et peuvent être utilisées seules ou conjointement afin de pouvoir effectuer des recoupements (pour plus de détails, voir la troisième partie). On citera ainsi :

A. L'inspection: il s'agit d'examiner des livres comptables, des documents ou des actifs physiques;

B. L'observation physique : examen d'un processus ou de la façon dont une procédure est appliquée par d'autres personnes ;

C. Les demandes d'informations ou d'explications : les demandes d'informations ou d'explications sont faites auprès de personnes compétentes appartenant ou non à l'entité;

D. Les demandes de confirmations : les demandes de confirmations visent à s'assurer auprès des tiers de l'exactitude des éléments contenus dans les comptes;

E. Les procédures analytiques : ces procédures consistent à effectuer des comparaisons entre des données chiffrées issues des comptes annuels ou sectorielles et à en analyser les conclusions;

F. La vérification d'un calcul;

G. La réexécution de contrôles : qui porte sur les contrôles réalisés à l'origine par l'entité. Ces techniques peuvent être utilisées seules ou en combinaison à tous les stades de l'audit des comptes.

1.1.1.4. Les Travaux De Fin De Mission :

Les travaux de fin de mission précèdent l'émission des rapports finaux. Ces travaux interviennent à l'issue des travaux de contrôle sur les comptes. Ils sont essentiellement de nature juridique.

1.1.1.4.1. Les Vérifications Et Informations Spécifiques :

A. Définition : La loi a conféré au commissaire aux comptes l'obligation de procéder à des vérifications spécifiques de certains points ou à donner des informations spécifiques sur ceux-ci. La nature et l'étendue des obligations de vérifications et d'informations spécifiques sont limitativement prévues par la loi. Enfin, elles ne sont pas nécessairement directement liées à la mission de certification des comptes annuels.

Les obligations de vérifications et d'informations spécifiques prévues par le livre II du Code de commerce sont les suivantes :

- Documents et rapports prévus dans le cadre de la prévention des difficultés des entreprises
- tableau d'activité et de résultats et rapport semestriel
- conventions réglementées
- actions détenues par les administrateurs ou membres du conseil de surveillance
- égalité entre les actionnaires
- rapport de gestion
- documents adressés aux actionnaires à l'occasion de l'assemblée générale
- montant global des rémunérations versées aux personnes les mieux rémunérées
- prise de participation et de contrôle et identité des personnes détenant le capital
- communication des irrégularités et des inexactitudes à l'assemblée générale

1.1.1.4.2. Les Evènements Postérieurs :

A. Principe : Les événements postérieurs à la clôture de l'exercice et leur incidence sur les comptes de l'exercice soumis à la certification par le commissaire aux comptes doivent être pris en considération.

B. Diligences du commissaire aux comptes : le commissaire aux comptes est tenu de mettre en œuvre des diligences visant à s'assurer de l'inexistence d'événements postérieurs. Il pourra notamment procéder de la façon suivante :

- entretiens avec les dirigeants;
- prise de connaissance des procédures mises en place par la direction pour identifier ces éléments;
- examen des procès-verbaux des Conseils ou des Assemblées;
- examen des situations intermédiaires ou des derniers documents prévisionnels établis par l'entité;
- interrogations orales ou écrites des avocats de l'entité afin de s'assurer de l'absence de nouveaux litiges ou pour obtenir un état des litiges en cours;
- étude de l'évolution de l'état des créances (dépôt de bilan d'un client,...). Lorsque le commissaire aux comptes a connaissance d'événements postérieurs, il s'assure que leur traitement a été correctement réalisé (modification des comptes annuels ou inscription dans le rapport de gestion et éventuellement dans l'annexe si la continuité de l'exploitation est remise en cause).

C. Nature des événements postérieurs : Dans le cadre de ses diligences et en vue de rechercher l'existence d'événements postérieurs, le commissaire aux comptes pourra s'informer de l'existence des événements suivants :

- perte de clients importants, dépôt de bilan, liquidation judiciaire de clients;
- conflits sociaux, arrêt de la production;
- ruptures d'approvisionnement;
- sinistres, litiges ou procès et leur dénouement éventuel pendant la période postérieure à la clôture;
- contrôle fiscal ou social, notification de redressements;
- suppression de concours financiers, mise en jeu de l'entité en qualité de caution.

1.1.1.4.3. La Continuité D'exploitation :

Les comptes annuels doivent être établis par la direction d'une entité selon le principe de la continuité de l'exploitation. Le commissaire aux comptes doit s'assurer que les comptes annuels soumis à la certification ont bien été établis en application de ce principe. Au cas où il apparaîtrait des incertitudes sur la continuité de l'exploitation, il conviendrait de les mentionner dans l'annexe.

1.1.1.5. Les Rapports :

On distingue ;¹

1.1.1.5.1. Le Rapport General Sur Les Comptes Annuels

Le rapport général du commissaire aux comptes est un document de synthèse concernant sa mission de certification des comptes annuels dans lequel il relate l'accomplissement de sa mission.

A. Structure Du Rapport General :

Le rapport général sur les comptes annuels est établi sur papier à en-tête du commissaire aux comptes et est signé ; il comprend une introduction et trois parties:

¹-idem, P : 149-156

✓ Introduction

L'introduction du rapport général indique la nature de la mission et la date de nomination du commissaire aux comptes et mentionne l'organe qui a arrêté les comptes et sur lesquels il doit prononcer une opinion.

✓ Première partie: « opinion sur les comptes annuels »

Dans cette première partie, le commissaire aux comptes mentionne en premier lieu les objectifs et la nature d'une mission d'audit en précisant qu'il a effectué ses travaux conformément aux normes professionnelles applicables en France et qu'ils constituent une base raisonnable à l'expression de son opinion sur les comptes annuels. En second lieu, le commissaire aux comptes donne son opinion sur les comptes annuels qui peut être :

- une certification sans réserve
- une certification avec réserve(s)
- un refus de certification

En cas de certification avec réserve ou en cas de refus de certification, le commissaire aux comptes en expose clairement les raisons et, si possible, en chiffre l'incidence.

Dans certains cas, la première partie du rapport général peut également comporter un paragraphe d'observations. Ce paragraphe se situe à la suite de l'opinion émise sans la remettre en cause et est destiné à attirer l'attention du lecteur sur un point concernant les comptes annuels décrit en annexe.

Les observations suivantes sont obligatoires :

- changements de méthodes comptables intervenus sur l'exercice ;
- incertitudes sur la continuité de l'exploitation; - suivi d'une réserve ou d'un refus de certifier pour désaccord ou limitation.

✓ Deuxième partie : « justification des appréciations » :

La justification des appréciations est destinée à motiver l'opinion émise. Elle doit permettre au destinataire du rapport de mieux comprendre les raisons pour lesquelles le commissaire aux comptes a émis son opinion sur les comptes.

Les appréciations de nature à faire l'objet d'une justification se rapportent généralement à des éléments déterminants pour la compréhension des comptes.

✓ Troisième partie: « vérifications et informations spécifiques » :

Cette partie du rapport général présente les points suivants:

- **les conclusions issues de certaines vérifications spécifiques:** conclusion sous forme d'observation, ou au contraire d'absence d'observation formulée sur la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion et dans les documents adressés aux associés, actionnaires ou adhérents, à l'occasion de l'assemblée générale annuelle, sur la situation financière et les comptes annuels;
- **les informations que la loi, le cas échéant, fait obligation au commissaire aux comptes de signaler:** notamment les prises de participation et les prises de contrôle intervenues au cours de l'exercice ou l'autocontrôle .Le rapport général est daté de la fin des travaux de contrôle qui ne peut pas être antérieure à celle de l'arrêté des comptes annuels par les organes compétents (pour la société anonyme, il s'agit de la date du

conseil d'administration qui arrête les comptes). La date ne peut non plus être inférieure au délai de quinze jours avant la date de la réunion de l'assemblée générale pour permettre l'information de ses membres.

B. Communication Du Rapport General :

Le rapport du commissaire aux comptes est déposé au siège social de l'entité concernée au moins quinze jours avant l'assemblée générale.

C. Présentation Du Rapport A L'assemblée :

Lorsque le commissaire aux comptes est présent à l'assemblée, il procède à la lecture de son rapport. Il a la possibilité de répondre oralement à des questions qui lui seraient posées ou donner des indications dans les limites du rapport lui-même (en raison des obligations en matière de secret professionnel).

1.1.1.5.2. Le Rapport Sur Les Comptes Consolide :

La nature des mentions indiquées dans le rapport général sur les comptes consolidés ne diffère pas de celles sur les comptes annuels. Le commissaire aux comptes fait, dans ce cas, référence aux comptes consolidés et sa certification porte sur l'ensemble des entreprises comprises dans la consolidation ».

1.1.1.5.3. Les Réserves Ou Le Refus De Certification :

Comme présenté aux points précédents, l'opinion émise sur les comptes annuels ou consolidés peut être de trois types:

- A. une certification sans réserve
- B. une certification avec réserve(s);
- C. un refus de certification.

A. Certification Sans Reserve :

Opinion émise lorsque l'audit des comptes mené par le commissaire aux comptes lui a permis d'obtenir l'assurance élevée, mais non absolue du fait des limites de l'audit, que les comptes pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives. On parlera par convention d'assurance raisonnable et non d'assurance absolue.

B. Certification Avec Reserve(s) :

Cette situation peut avoir deux origines:

- pour limitation(s) lorsque le commissaire aux comptes n'a pas pu mettre en œuvre toutes les procédures d'audit nécessaires ;
- pour désaccord(s) lorsqu'il a identifié au cours de son audit des comptes des anomalies significatives et que celles-ci n'ont pas été corrigées.

Le commissaire aux comptes formule une certification avec réserve :

- lorsque les incidences sur les comptes sont clairement circonscrites;
- et lorsque la formulation d'une réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.

C. Refus De Certification :

Le refus de certification trouve les mêmes origines qu'une certification avec réserve (limitation ou désaccord) sauf que :

- soit les incidences sur les comptes annuels des anomalies significatives ne peuvent être clairement circonscrites';
- soit la formulation d'une réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause. Un refus de certification pour incertitudes peut également intervenir 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 peuvent être clairement circonscrites.

1.1.1.5.4. Le Suivi Des Réserves Ou Du Refus De Certifier Des Exercices Précédents :

Le commissaire aux comptes doit prendre en compte sur les comptes annuels de l'exercice les réserves ou le refus de certification formulés lors du ou des exercices précédents: Pour ce faire, il doit étudier si les motifs ayant conduit à ses réserves ou à son refus de certification persistent dans les comptes de l'exercice ou ont été supprimés. Il s'en suivra les différentes conclusions suivantes :

A. Existence D'une Reserve Ou D'un Refus De Certifier Pour Désaccord

- **Absence de correction par l'entité :**

Le commissaire aux comptes formule une réserve ou un refus de certifier de même nature, en précisant qu'une réserve ou un refus de certifier identique avait été formulé sur les comptes de l'exercice précédent.

- **Correction effectuée par l'entité :**

Il sera nécessaire d'indiquer dans l'annexe aux comptes annuels l'incidence de la correction sur les capitaux propres de l'exercice et, s'il y a lieu, sur le résultat de l'exercice. Cette indication en annexe ne sera toutefois effectuée que si les corrections affectent significativement les comptes de l'exercice.

Si l'information est donnée de manière pertinente dans l'annexe, le commissaire aux comptes attire l'attention, dans un paragraphe d'observations, sur l'information donnée; dans le cas contraire, il formule une réserve en raison de l'absence d'une telle information dans l'annexe.

B. Existence D'une Reserve Ou D'un Refus De Certifier Pour Limitation De L'étendue Des Travaux :

- **Subsistance de la limitation de l'étendue des travaux sur les comptes de l'exercice :**
Le commissaire aux comptes formule une réserve ou un refus de certifier de même nature sur les comptes de l'exercice, en précisant qu'une réserve ou un refus de certifier avait été formulé pour le même motif sur les comptes de l'exercice précédent.
- **Disparition de la limitation de l'étendue des travaux portant sur les comptes de l'exercice précédent** Mais les travaux réalisés ont fait apparaître une incidence significative sur le bilan d'ouverture et le résultat de l'exercice. Si l'information est donnée de manière pertinente dans l'annexe, le commissaire aux comptes attire l'attention, dans un paragraphe d'observations, sur cette information; dans le cas contraire, il formule une réserve en raison de l'absence d'une telle information dans l'annexe.

- **Disparition de la limitation de l'étendue des travaux portant sur les comptes de l'exercice précédent** et les travaux réalisés sur les comptes de l'exercice ont permis de s'assurer que le bilan d'ouverture ne comportait pas d'anomalies significatives. commissaire aux comptes ne formule pas d'observations particulières.

C. L'existence D'un Refus De Certifier Pour Incertitudes

- Les incertitudes graves et multiples ayant conduit à refuser de certifier les comptes de l'exercice précédent demeurent :

Le commissaire aux comptes formule un refus de certifier en précisant qu'un refus de même nature avait été formulé sur les comptes de l'exercice précédent.

- Les incertitudes graves et multiples ayant conduit à un refus de certifier n'existent plus :

Le commissaire aux comptes n'a pas à assurer, dans son rapport, le suivi du refus de certifier formulé sur les comptes de l'exercice précédent mais peut attirer l'attention, dans un paragraphe d'observations, sur l'information donnée dans l'annexe sur la levée des incertitudes.

1.1.2. Vérification Et Informations Spécifiques :

Les vérifications et informations spécifiques portent sur le respect de certaines dispositions légales et sur des informations diverses énumérées par la loi : ¹

-documents et rapports prévus dans le cadre de la prévention des difficultés des entreprises ;

-Tableau d'activité et de résultats et rapport semestriel ;

-conventions réglementées ;

-actions détenues par les administrateurs ou membres du conseil de Surveillance ;

-égalité entre les actionnaires ;

-rapport de gestion ;

-documents adressée aux actionnaires à l'occasion de l'assemblée générale ;

-montant global des rémunérations versées aux personnes les mieux rémunérées ;

- prise de participation et de contrôle et identité des personnes détenant le capital ;

-communication des irrégularités et des inexactitudes à l'assemblée générale.

Les conclusions du commissaire aux comptes sur les vérifications et informations spécifiques se matérialisent soit au sein du rapport général (troisième partie), soit au sein de rapports ou d'attestations spécifiques.

1.2. Interventions Défini Par La Loi :

Ces interventions viennent compléter la mission générale d'audit des comptes. Elles relèvent d'examens particuliers définis par la loi et spécifiques à chaque intervention. ²

¹- idem, P : 34

²- idem. , P : 35

1.2.1. Interventions Suite A Des Operations Particulières Décidées Par La Société :

Les principales opérations sont les suivantes :

- augmentation de capital avec suppression du droit préférentiel de souscription;
- augmentation de capital par compensation de créances;
- réduction de capital;
- distribution d'acomptes sur dividendes: - opérations de transformation.

Ces opérations particulières sont le plus souvent de la compétence des assemblées générales extraordinaires et se matérialisent par l'émission de rapports spécifiques à chaque opération.

1.2.2. Interventions Suite A Des Evènements Survenant Dans La Société :

Il s'agit essentiellement des événements suivants :

- alerte lorsque le commissaire aux comptes a connaissance de faits de nature à compromettre la continuité de l'exploitation;
- révélation de faits délictueux au procureur de la République ;
- convocation par le commissaire aux comptes de l'assemblée générale en cas de carence des organes sociaux. Ces interventions sont déclenchées dans des conditions précises et suivent une procédure déterminée.

2. Les Missions Particulières :

La loi a prévu la désignation d'un commissaire aux comptes pour la réalisation de missions particulières et ponctuelles. On citera essentiellement :

- le commissariat aux apports;
- le commissariat à la fusion. ¹

2.1. Le Commissariat Aux Apports :

L'intervention d'un commissaire aux apports a lieu lors de la constitution ou en cours de la vie sociale d'une société afin de garantir aux associés, dans la mesure du possible, la juste valeur des biens apportés. Leur intervention est explicitement prévue et réglementée par le Code de commerce. ²

2.1.1. Le Champ D'intervention Du Commissaire Aux Apports :

Le recours à un commissaire aux apports s'effectue pour les trois opérations suivantes :

- constitution de société par actions (SA, SAS, SCA) et de société à responsabilité limitée;
- augmentation de capital des sociétés par actions et des sociétés à responsabilité limitée :
- fusion et scission de sociétés par actions et à responsabilité limitée et apport partiel d'actif

¹- idem, P : 36

²- idem, P : 271-275

2.1.1.1. Constitution De Société Par Actions Et De Société A Responsabilité Limitée :

Dans les sociétés anonymes, un ou plusieurs commissaires aux apports sont désignés par décision de justice à la demande des fondateurs ou par l'un d'entre eux en cas d'apport en nature comme en cas de stipulation d'avantages particuliers (art. L. 225-8 du Code de commerce). Dans les sociétés anonymes ne faisant pas appel public à l'épargne, le rapport est déposé au siège social au moins trois jours avant la signature des statuts. Le rapport y est annexé. Dans les sociétés anonymes faisant appel public à l'épargne, le rapport est déposé au siège social au moins huit jours avant l'assemblée générale constitutive. Le rapport est également déposé au greffe du tribunal de commerce avec le projet des statuts.

Dans les autres sociétés par actions, l'intervention d'un ou plusieurs commissaires aux apports s'effectue dans les mêmes conditions.

Dans les sociétés à responsabilité limitée, un commissaire aux apports évalue sous sa responsabilité chaque apport en nature. Son rapport est annexé aux statuts qui doivent contenir l'évaluation de chaque apport. Le commissaire aux apports est désigné, soit à l'unanimité des futurs associés, soit par décision de justice à la demande du futur associé le plus diligent (art. L. 223-9 du Code de commerce).

2.1.1.2. Augmentation De Capital Des Sociétés Par Actions Et Des Sociétés A Responsabilité Limitée :

Dans les sociétés anonymes, en cas d'augmentation de capital par apports en nature, les commissaires aux apports sont désignés par décision de justice à la demande du Président du conseil d'administration ou du directoire. Leur rapport est déposé au siège social au moins huit jours avant l'assemblée générale extraordinaire qui décide de l'augmentation de capital.

Dans les autres sociétés par actions, les commissaires aux apports sont désignés dans les mêmes conditions. Dans les sociétés à responsabilité limitée, un commissaire aux apports doit être désigné par décision de justice à la demande d'un gérant (art. L. 22-333 du Code de commerce). L'exception à la désignation obligatoire existant à la constitution n'est pas applicable.

2.1.1.3. Fusion, Scission de Sociétés Par Actions Et A Responsabilité Limitée Et Apport Partiel D'actif :

Un ou plusieurs commissaires aux apports doivent être désignés par décision de justice à la demande du Président du conseil d'administration ou du directoire. La mission du commissaire aux apports peut être dévolue aux commissaires à la fusion. En cas de fusion dite simplifiée (l'absorbante détient la totalité du capital de l'absorbée), la désignation de commissaires à la fusion n'est pas obligatoire mais l'obligation de procéder à la désignation de commissaires aux apports est maintenue.

2.1.2. Le Statut Du Commissaire Aux Apports :

2.1.2.1. Qualité : Les commissaires aux apports sont choisis parmi les commissaires aux comptes inscrits sur la liste prévue à l'article L. 822-1 du Code de commerce (liste des commissaires aux comptes) ou parmi les experts inscrits sur une des listes établies par les cours et tribunaux (art. R. 225-7 du Code de commerce).

Ils ont la possibilité de se faire assister par un ou plusieurs experts de leur choix. Les honoraires de ces experts sont à la charge de la société.

2.1.2.2. Interdictions, Incompatibilités : Les commissaires aux comptes de la société ne peuvent être désignés commissaires aux apports (article 10 du Code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes).

2.1.2.3. Secret Professionnel : Les commissaires aux apports sont soumis au secret professionnel pour l'ensemble des informations qu'ils sont amenés à connaître à l'occasion de leur mission. Comme pour le commissaire aux comptes, la violation du secret professionnel par le commissaire aux apports est susceptible d'entraîner les mêmes sanctions.

2.1.2.4. Compétence : Préalablement à l'acceptation de sa mission, le commissaire aux apports apprécie dans quelle mesure il est compétent pour assurer la mission qui lui est proposée. Il a néanmoins la possibilité de se faire assister par un ou plusieurs experts de son choix (par exemple, en vue de l'appréciation de l'évaluation d'un brevet).

2.1.3. La Mission Du Commissaire Aux Apports :

Le commissaire aux apports a pour objectif final de s'assurer d'une part, de la réalité et de l'exhaustivité des apports et, d'autre part, que la valeur des apports n'est pas surévaluée.

2.1.3.1. Contrôle De La Réalité Et De L'exhaustivité Des Apports : Le commissaire aux apports recense les biens apportés et s'assure que l'apporteur est en droit de transmettre la propriété de ces biens apportés. En cas de fusion ou d'opérations assimilées, le commissaire aux apports s'assure qu'il n'existe pas d'opérations significatives non comptabilisées au sein de la société absorbée et non mentionnées dans le contrat d'apport (par exemple, existence d'engagements de retraite non indiqués dans le contrat d'apport et non comptabilisés) qui généreront des engagements dans la société absorbante non prévus à l'origine de l'opération.

2.1.3.2. Analyse De La Valeur Des Apports : Le commissaire aux apports s'assure de la pertinence des méthodes d'évaluation utilisées pour apprécier la valeur des éléments apportés.

2.1.3.3. Période De Rétroactivité : Lorsqu'une opération a été réalisée avec un effet rétroactif, le commissaire aux apports s'assure que la valeur des apports n'a pas été affectée entre la date d'effet de l'opération et sa date de réalisation définitive.

2.1.3.4. Appréciation Des Avantages Particuliers : Il entre également dans la mission du commissaire aux apports d'apprécier les avantages particuliers stipulés dans les statuts et/ou dans le traité de fusion, de scission ou d'apport. Pour ce faire, il examinera la pertinence de l'information donnée par les dirigeants sur la nature et les conséquences pour l'actionnaire ou l'associé de ces avantages particuliers.

2.1.3.5. Autres Vérifications : Le commissaire aux apports doit également s'assurer, en cas d'augmentation de capital par apport en nature, que le montant des apports correspond au-moins à la valeur nominale des actions ou parts à émettre augmenté éventuellement de la prime d'émission. En cas de fusion, il doit s'assurer que le montant des apports correspond au-moins à la valeur nominale des actions ou parts à émettre augmenté éventuellement de la prime de fusion.

2.1.4. La Conclusion Des Travaux :

Le commissaire aux apports exprime ses conclusions sous la forme d'un rapport déposé au siège social de la société bénéficiaire de l'apport au moins huit jours avant la date de l'assemblée

générale qui se prononcera sur l'opération (ce délai est ramené à trois jours avant la date de signature des statuts dans les cas de constitution de société anonyme ne faisant pas appel public à l'épargne). Le dépôt du rapport marque la fin de la mission du commissaire aux apports.

Selon l'article R. 225-8 du Code de commerce, le rapport des commissaires aux apports décrit chacun des apports, indique quel mode d'évaluation a été adopté et pourquoi il a été retenu, affirme que la valeur des apports correspond au moins à la valeur du nominal des actions ou parts à émettre augmentée éventuellement, selon le cas, de la prime de fusion, d'émission ou de scission.

Le rapport est destiné aux actionnaires ou aux associés de la société bénéficiaire des apports. Outre les points indiqués ci-dessus, il comprend un rappel des dispositions légales et une présentation des opérations (avec possibilité de renvoyer au traité d'apport et/ou au rapport du conseil d'administration). Lorsque, en cas de fusion, le rapport du commissaire aux apports est effectué par le commissaire à la fusion, il est intitulé: Rapport du commissaire à la fusion sur la valeur des apports. Dans le cas contraire, il est normalement intitulé: « Rapport du commissaire aux apports ».

2.2. Le Commissariat A La Fusion :

Les commissaires à la fusion interviennent obligatoirement dans les cas de fusions entre certaines sociétés. Ils ont pour mission d'établir un rapport sur les modalités de la fusion. Comme pour le commissariat aux apports, leur intervention est explicitement prévue et réglementée par le Code de commerce.¹

2.2.1. Le Champ D'intervention Du Commissaire A La Fusion :

On a plusieurs cas d'intervention :

2.2.1.1. Cas général : Le recours à un ou plusieurs commissaires à la fusion s'effectue obligatoirement dans les cas de fusions et scissions (et, par extension, apports partiels d'actifs) de sociétés par actions et de sociétés à responsabilité limitée. A contrario, leur intervention n'est pas requise lors de fusions d'autres sociétés (par exemple, en cas de fusion entre deux sociétés en nom collectif ou entre deux sociétés civiles). Elle n'est pas requise non plus en cas de fusion entre une société par actions ou une SARL et une société d'une autre forme.

2.2.1.2. Cas Des Fusions Simplifiées : Leur intervention n'est pas requise dans les cas de fusion dite simplifiée. Une fusion est dite simplifiée dès lors que, dès le dépôt du projet de fusion au greffe du tribunal de commerce jusqu'à la date de réalisation de l'opération, la société absorbante détient en permanence la totalité des actions ou parts représentant la totalité du capital des sociétés absorbées (article L. 236-11 pour les sociétés anonymes et L. 236-23 pour les SARL).

Le ou les commissaires à la fusion sont désignés par décision de justice sur requête des dirigeants sociaux (Président du conseil d'administration, directoire, gérant).

Il est possible de désigner un seul commissaire à la fusion pour les sociétés concernées par l'opération. Dans ce cas, la demande de désignation devant le tribunal de commerce se fera par requête conjointe. L'intérêt de désigner un seul commissaire à la fusion est que ce dernier effectuera un seul rapport sur l'opération pour l'ensemble des sociétés concernées.

¹- idem, P : 277-280

2.2.2. Le Statut Du Commissaire à La Fusion :

2.2.2.1. Qualité : Les commissaires à la fusion sont choisis parmi les commissaires aux comptes inscrits sur la liste prévue à l'article L. 822-1 du Code de commerce (liste des commissaires aux comptes) ou parmi les experts inscrits sur une des listes établies par les cours et tribunaux. Ils ont la possibilité de se faire assister par un ou plusieurs experts de leur choix. Les honoraires de ces experts sont à la charge de la société.

2.2.2.2. Interdictions, Incompatibilités : Les commissaires aux comptes de la société ne peuvent être désignés commissaires à la fusion (article 10 du Code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes).

2.2.2.3. Secret Professionnel : Les commissaires à la fusion sont soumis au secret professionnel pour l'ensemble des informations qu'ils sont amenés à connaître à l'occasion de leur mission. Comme pour le commissaire aux comptes, la violation du secret professionnel par le commissaire à la fusion est susceptible d'entraîner les mêmes sanctions.

2.2.2.3. Compétence : Préalablement à l'acceptation de sa mission, le commissaire à la fusion apprécie dans quelle mesure il est compétent pour assurer la mission qui lui est proposée. Il a néanmoins la possibilité de se faire assister par un ou plusieurs experts de son choix.

2.2.3. La Mission Du Commissaire A La Fusion :

La mission du commissaire à la fusion est prévue dans le Code de commerce (art. L. 236-10 pour les sociétés anonymes et, par extension, les sociétés par actions et art. L. 236-23 pour les sociétés à responsabilité limitée).

En application de ces textes, le commissaire à la fusion vérifie que les valeurs relatives attribuées aux actions ou aux parts sociales des sociétés participant à l'opération sont pertinentes et que le rapport d'échange est équitable.

2.2.3.1. Vérification De La Pertinence Des Valeurs Attribuées Aux Actions (ou aux parts) : Il s'agit de s'assurer que la valeur fixée aux actions ou aux parts sociales de la société absorbante et du ou des sociétés absorbées est pertinente. Pour parvenir à cet objectif, le commissaire à la fusion :

2.2.3.2. Vérifie Le Caractère Adéquat Des Critères Et Méthodes D'évaluation Retenues : En général, il s'agit de critères tels que l'actif net comptable corrigé, les flux de trésorerie prévisionnels (cash-flows) ou les comparaisons boursières. Le commissaire à la fusion apprécie si ces méthodes d'évaluation sont adaptées. Il s'assure également que différents critères d'évaluation ont été utilisés (principe de pluralité). Le cas échéant, le commissaire à la fusion peut introduire de nouveaux critères d'évaluation dans son approche;

2.2.3.3. Vérifie La Correcte Application Ou Mise En œuvre De Ces Critères Ou Méthodes : Pour ce faire, il s'assure de l'exactitude des données prise en compte dans les méthodes d'évaluation retenues. S'il s'agit de données prévisionnelles. Le commissaire à la fusion s'assure de la cohérence des hypothèses retenues pour évaluer ces données. Dans le cas de méthodes basées sur des comparaisons boursières, il s'assure que les sociétés comparées sont sur le même secteur d'activité et que leur cours n'a pas été affecté par des opérations particulières.

2.2.3.4. Appréciation Du Caractère Equitable Du Rapport D'échange : Le commissaire à la fusion s'assure que les valeurs attribuées aux actions ou parts correspondent

effectivement à la valeur réelle des entreprises comprises dans l'opération de fusion. Le commissaire à la fusion s'assure ensuite que le rapport d'échange qui en résulte ne lèse pas durablement une catégorie d'actionnaires vis à vis d'une autre. Cette comparaison s'effectue antérieurement et postérieurement à l'opération de fusion.

2.2.4. La Conclusion Des Travaux :

Le ou les commissaires à la fusion expriment leurs conclusions sous la forme d'un rapport déposé au siège social au moins un mois avant la date de l'assemblée générale qui se prononcera sur l'opération. Le dépôt du rapport marque la fin de la mission des commissaires à la fusion. Le rapport des commissaires comprend les informations suivantes :

- rappel des critères et des méthodes d'évaluation retenues pour déterminer les valeurs attribuées aux actions (ou aux parts) servant de choix au rapport d'échange proposé;
- appréciation de l'adéquation de ces critères et méthodes avec indication éventuelle des critères ou méthodes complémentaires intégrés par les commissaires : signalement s'il y a eu des difficultés particulières dans l'évaluation et leurs incidences éventuelles sur les valeurs attribuées;
- formulation d'éventuelles observations sur la pertinence des valeurs attribuées;
- émission d'un avis sur le caractère pertinent du rapport d'échange.

Le rapport est destiné aux actionnaires ou aux associés de l'ensemble des sociétés participant aux opérations de fusion. Outre les points indiqués ci-dessus, il comprend un rappel des dispositions légales et une présentation des opérations (avec possibilité de renvoyer au traité de fusion).

Le rapport du commissaire à la fusion est distinct de celui qui sera effectué au titre de la mission de commissariat aux apports.

CONCLUSION :

En conclusion, le commissariat aux comptes est une profession qui joue un rôle clé dans la garantie de la fiabilité des comptes d'une entreprise. La loi 10-01 définit clairement les conditions d'exercice de cette profession en Algérie, en précisant notamment les conditions de nomination, de permanence de la mission et les responsabilités du commissaire aux comptes.

Les missions du commissaire aux comptes sont multiples et peuvent être permanentes ou particulières. Les missions permanentes comprennent notamment l'audit des comptes et la vérification d'informations spécifiques, tandis que les missions particulières comprennent le commissariat aux apports et le commissariat de révision. En somme, le commissariat aux comptes en Algérie est un métier rigoureux et complexe qui nécessite une expertise technique et une grande intégrité professionnelle pour garantir la confiance des parties prenantes dans les états financiers de l'entreprise.

CHAPITRE III
MECANISMES
D'ELABORATION DU
RAPPORT DE
COMMISSAIRE AUX
COMPTES

INTRODUCTION :

Le rapport de commissaire aux comptes est un document important pour les entreprises et les parties prenantes, car il permet de valider la fiabilité des informations financières présentées par l'entreprise. Dans le Chapitre 3, nous examinerons les mécanismes qui permettent d'élaborer ce rapport.

La Section 1 du chapitre se concentre sur le système comptable financier (SCF) utilisé pour établir les états financiers. Nous passerons en revue les règles d'évaluation et de comptabilisation des actifs, des passifs, des charges et des produits, ainsi que la présentation des états financiers. Nous examinerons également la nomenclature des comptes et le cadre comptable obligatoire.

La Section 2 aborde le contenu des normes de rapport pour différentes situations spécifiques, telles que l'expression d'opinion sur les états financiers, l'expression d'opinion sur les comptes consolidés et combinés, les conventions règlementées, le montant global des rémunérations les plus élevées, les avantages particuliers accordés au personnel, l'évaluation des résultats passés, les procédures de contrôle interne, la continuité d'exploitation, la détention d'actions de garantie, les opérations d'augmentation ou de réduction du capital, l'émission d'autres valeurs mobilières, la distribution d'acomptes sur dividendes et la transformation des sociétés par actions.

En examinant ces normes, nous verrons comment les commissaires aux comptes doivent évaluer différentes situations et exprimer leur opinion sur la fiabilité des informations financières fournies par l'entreprise. Cela aidera les parties prenantes à prendre des décisions éclairées sur l'entreprise.

SECTION 1 : LE SYSTEME COMPTABLE FINANCIER « SCF »

Introduit en Algérie en 2010, le système comptable Financier est défini comme étant un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, évaluer, enregistrer des données de base chiffrées, et présenter des états reflétant une image fidèle de la situation financière et patrimoniale, de la performance et de la trésorerie de l'entité, à la fin de l'exercice.¹

Le SCF remplace le Plan Comptable National (PCN) de 1975. Le SCF comprend un cadre conceptuel explicite inspiré du référentiel comptable international de l'IASB, et un plan comptable d'inspiration française.²

Dans cette section On va étudier les règles d'évaluation et de comptabilisation des actifs, des passifs, des charges et des produits. On va également évoquer la présentation des états financiers, tels que le bilan, le compte de résultat, le tableau de flux de trésorerie, l'état de variation des capitaux propres et l'annexe, ainsi que la nomenclature des comptes avec les principes du plan de comptes et le cadre comptable obligatoire.

1. Règles D'évaluation Et De Comptabilisation Des Actifs Des Passifs Des Charges Et Des Produits :

Les règles d'évaluation et de comptabilisation des actifs des passifs des charges et des produits comprennent :³

1.1. Principes Généraux :

Les principes généraux comprennent :

1.1.1. Comptabilisation Des Actifs, Des Passifs, Des Charges Et Des Produits :

- ✓ Un élément d'actif, de passif, de produit, de charge est comptabilisé dès lors que :
 - il est probable que tout avantage économique futur qui lui est lié ira à l'entité ou en proviendra ;
 - l'élément a un coût ou une valeur qui peut être évalué de façon fiable.
- ✓ Les produits des activités ordinaires provenant de la vente de biens doivent être comptabilisés lorsque les conditions suivantes sont satisfaites :
 - l'entité a transféré à l'acheteur les risques et avantages importants inhérents à la propriété des biens ;
 - l'entité ne continue ni à être impliquée dans la gestion, telle qu'elle incombe normalement au propriétaire, ni dans le contrôle effectif des biens cédés ;
 - le montant des produits des activités ordinaires peut être évalué de façon fiable ;
 - il est probable que des avantages économiques associés à la transaction iront à l'entité ;
 - les coûts encourus ou à encourir concernant la transaction peuvent être évalués de façon fiable.
- Les ventes à l'étranger ne présentent pas de particularités notables par rapport aux ventes sur le territoire national.

¹- <http://salem.over-blog.com/2019/10/systeme-comptable-financier-les-fondamentaux.html#:~:text=Introduit%20en%20Alg%C3%A9rie%20en%202010,financi%C3%A8re%20et%20patrimoniale%2C%20de%20la> , consulté le 05/04/2023

²- <https://hal.science/hal-01907786/document> , consulté le 05/04/2023

³- JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 19, 25 mars 2009, P : 06-19

- ✓ Une charge est comptabilisée dans le compte de résultat dès qu'une dépense ne produit aucun avantage économique futur ou bien lorsque les avantages économiques futurs ne remplissent pas ou cessent de remplir les conditions de comptabilisation au bilan en tant qu'actif.

1.1.2. Règles Générales D'évaluation :

- ✓ La méthode d'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est fondée en règle générale sur la convention des coûts historiques. Cependant il est procédé dans certaines conditions fixées par le présent règlement et pour certains éléments à une révision de cette évaluation sur la base :
 - de la juste valeur (ou coût actuel) ;
 - de la valeur de réalisation ;
 - de la valeur actualisée (ou valeur d'utilité).
- ✓ Le coût historique des biens et marchandises inscrits à l'actif du bilan lors de leur comptabilisation est constitué, après déduction des taxes récupérables et des remises commerciales, rabais et autres éléments similaires :
 - pour les biens acquis à titre onéreux, par le coût d'acquisitions ;
 - pour les biens reçus à titre d'apport en nature, par la valeur d'apport ;
 - pour les biens acquis à titre gratuit, par la juste valeur à la date d'entrée.
 - pour les biens acquis par voie d'échange, les actifs dissemblables sont enregistrés à la juste valeur des actifs reçus, et les actifs similaires sont enregistrés à la valeur comptable des actifs donnés en échange ;
 - pour les biens ou services produits par l'entité, par les coûts de production.
- ✓ Le coût d'acquisitions d'un actif est égal au prix d'achat résultant de l'accord des parties à la date de l'opération déduction faite des rabais et remises commerciaux, majoré des droits de douanes et autres taxes fiscales non récupérables par l'entité auprès de l'administration fiscale ainsi que des frais directement attribuables pour obtenir le contrôle de l'actif et sa mise en état d'utilisation.

Les frais de livraison et de manutention initiaux, les frais d'installation, les honoraires de professionnels tels qu'architectes et ingénieurs constituent des frais Directement attribuables.
- ✓ Le coût de production d'un bien ou d'un service est égal au coût d'acquisitions des matières consommées et services utilisés pour cette production augmenté des autres coûts engagés au cours des opérations de production, c'est-à-dire des charges directes et des charges indirectes qui peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien ou du service.
- ✓ Une entité apprécie à chaque date de clôture s'il existe un quelconque indice montrant qu'un actif a pu perdre de la valeur. s'il existe un tel indice, l'entité estime la valeur recouvrable de l'actif
- ✓ La valeur recouvrable d'un actif est évaluée à la valeur la plus élevée entre son prix de vente net et sa valeur d'utilité.

Le prix de vente net d'un actif est le montant qui peut être obtenu de la vente d'un actif lors d'une transaction dans des conditions de concurrence normale entre des parties bien informées et consentantes, diminué des coûts de sortie.

La valeur d'utilité d'un actif est la valeur actualisée de l'estimation des flux de trésorerie futurs attendus de l'utilisation continue de l'actif et de sa cession à la fin de sa durée d'utilité.

Dans les cas où il n'est pas possible de déterminer le prix de vente net d'un actif, sa valeur recouvrable sera considérée comme égale à sa valeur d'utilité.

1.2. Règles Spécifiques D'évaluation Et De Comptabilisation :

Les règles spécifiques d'évaluation et de comptabilisation comprennent:

1.2.1. Immobilisations Corporelles Et Incorporelles :

- ✓ Une immobilisation corporelle est un actif corporel détenu par une entité pour la production, la fourniture de services, la location, l'utilisation à des fins administratives et dont la durée d'utilisation est censée se prolonger au-delà de la durée d'un exercice.
- ✓ Une immobilisation incorporelle est un actif identifiable, non monétaire et immatériel, contrôlé et utilisé par l'entité dans le cadre de ses activités ordinaires.
Il s'agit par exemple de fonds commerciaux acquis, de marques, de logiciels informatiques ou autres licences d'exploitation, de franchises, de frais de développement d'un gisement minier destiné à une exploitation commerciale.
- ✓ Conformément à la règle générale d'évaluation des actifs, une immobilisation corporelle ou incorporelle est comptabilisée en actif :
 - S'il est probable que des avantages économiques futurs associés à cet actif iront à l'entité ;
 - si le coût de l'actif peut être évalué de façon fiable.
- ✓ Les immobilisations sont comptabilisées à leur coût directement attribuable, incluant l'ensemble des coûts d'acquisitions et de mise en place, les taxes payées, et autres charges directes. Les frais généraux, les frais administratifs et les frais de démarrage ne sont pas inclus dans ces coûts.
- ✓ L'amortissement correspond à la consommation des avantages économiques liés à un actif corporel ou incorporel et est comptabilisé en charge à moins qu'il ne soit incorporé dans la valeur comptable d'un actif produit par l'entité pour elle-même.
- ✓ Une immobilisation corporelle ou incorporelle est éliminée du bilan lors de sa sortie de l'entité ou lorsque l'actif est hors d'usage de façon permanente et que l'entité n'attend plus aucun avantage économique futur ni de son utilisation ni de sa sortie ultérieure.
- ✓ Les profits et les pertes provenant de la mise hors service ou de la sortie d'une immobilisation corporelle ou incorporelle sont déterminés par différence entre les produits de sorties nettes estimées et la valeur comptable de l'actif et sont comptabilisés en produits ou en charges opérationnelles dans le compte de résultat.
- ✓ La durée d'utilité d'une immobilisation incorporelle est présumée ne pas dépasser 20 ans. Dans le cas d'un amortissement sur une durée plus longue ou d'une absence d'amortissement des informations spécifiques sont fournies dans l'annexe aux états financiers.
- ✓ Dans le cadre de cet autre traitement autorisé, chaque immobilisation concernée, après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif, est comptabilisée à son montant réévalué, c'est-à-dire à sa juste valeur à la date de réévaluation, diminué du cumul des amortissements ultérieurs et du cumul des pertes de valeur ultérieures.
- ✓ Lorsque la valeur comptable d'un actif augmente à la suite d'une réévaluation, l'augmentation est créditée directement en capitaux propres sous le libellé écart de réévaluation. Toutefois une réévaluation positive est comptabilisée en produit dans la mesure où elle compense une réévaluation négative du même actif antérieurement comptabilisée en charge.

1.2.2. Actifs Financiers Non Courant (Immobilisations Financières) : Titres Et Créances :

- ✓ Les actifs financiers détenus par une entité, autres que les valeurs mobilières de placement et autres actifs financiers figurant en actif courant, font l'objet d'un enregistrement en comptabilité en fonction de leur utilité et des motifs qui ont prévalu lors de leur acquisition ou lors d'un changement de leur destination, dans l'une des quatre catégories suivantes :
 - titres de participation et créances rattachées, dont la possession durable est estimée utile à l'activité de l'entité, notamment parce qu'elle permet d'exercer une influence sur la société émettrice des titres ou d'en avoir le contrôle : participations dans les filiales, les entités associées ou les co-entreprises ;
 - titres immobilisés de l'activité de portefeuille, destinés à procurer à l'entité à plus ou moins longue échéance une rentabilité satisfaisante, mais sans intervention dans la gestion des entités dont les titres sont détenus
 - autres titres immobilisés, représentatifs de parts de capital ou de placements à long terme, que l'entité a la possibilité, ainsi que l'intention ou l'obligation de conserver jusqu'à leur échéance ;
 - prêts et créances émis par l'entité et que l'entité n'a pas l'intention ou pas la possibilité de vendre à court terme : créances clients et autres créances d'exploitation à plus de douze (12) mois, prêts à plus de douze (12) mois consentis à des tiers.

Ces quatre catégories d'actifs financiers constituent des immobilisations financières figurant en actifs non courants

- ✓ A la date d'entrée dans les actifs de l'entité, les actifs financiers sont comptabilisés à leur coût, qui est la juste valeur de la contrepartie donnée, y compris les frais de courtage, les taxes non récupérables et les frais de banque, mais non compris les dividendes et intérêts à recevoir non payés et courus avant l'acquisition

1.2.3. Stocks Et Encours :

- ✓ Les stocks correspondent à des actifs :
 - détenus par l'entité et destinés à être vendus dans le cadre de l'exploitation courante ;
 - en cours de production en vue d'une telle vente ; correspondant à des matières premières ou fournitures devant être consommées au cours du processus de production ou de prestation de services ;
 - dans le cadre d'une opération de prestation de service, les stocks correspondent au coût des services pour lequel l'entité n'a pas encore comptabilisé les produits correspondants.

Le classement d'un actif en stocks (actifs courants) ou en immobilisations (actifs non courants) s'effectue non pas sur la base de la nature de l'actif mais en fonction de sa destination ou de son usage dans le cadre de l'activité de l'entité.

- ✓ Le coût des stocks comprend tous les coûts encourus pour amener les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent :
 - coûts d'acquisitions (achats, matières consommables, frais liés aux achats...)
 - coûts de transformation (frais de personnels et autres charges variables ou fixes à l'exception des charges qui pourraient être imputables à une utilisation non optimale de la capacité de production de l'entité) ;

- frais généraux, frais financiers et frais administratifs directement imputables aux stocks.
Ces coûts sont calculés soit sur la base des coûts réels, soit sur la base de coûts prédéterminés (coûts standards) régulièrement révisés en fonction des coûts réels.

- ✓ Conformément au principe de prudence, les stocks sont évalués au plus faible de leur coût et de leur valeur nette de réalisation. La valeur nette de réalisation correspondant au prix de vente estimé après déduction des coûts d'achèvement et de commercialisation.

Une perte de valeur sur stocks est comptabilisée en charge dans le compte de résultat lorsque le coût d'un stock est supérieur à la valeur nette de réalisation de ce stock.

1.2.4. Subventions :

- ✓ Les subventions publiques correspondent à des transferts de ressources publiques destinés à compenser des coûts supportés ou à supporter par le bénéficiaire de la subvention du fait qu'il s'est conformé ou qu'il se conformera à certaines conditions liées à ses activités.
- ✓ Les subventions sont comptabilisées en produits dans le compte de résultat sur un ou plusieurs exercices au même rythme que les coûts auxquels elles sont rattachées et qu'elles sont censées compenser. Pour les immobilisations amortissables, le coût correspond à l'amortissement. Ainsi les subventions liées à des actifs amortissables sont comptabilisées en produits dans les proportions de l'amortissement comptabilisé. Dans la présentation du bilan, les subventions liées à des actifs constituent des produits différés.
- ✓ Dans le cas exceptionnel où l'entité est amenée à rembourser une subvention, ce remboursement est comptabilisé en tant que changement d'estimation comptable :
 - le remboursement est en premier lieu imputé à tout produit différé non amorti lié à la subvention ;
 - l'excédent est comptabilisé en charges.

1.2.5. Provisions Pour Risques Et Charges :

- ✓ Une provision pour charges est un passif dont l'échéance ou le montant est incertain. Elle est comptabilisée lorsque :
 - une entité a une obligation actuelle (juridique ou implicite) résultant d'un événement passé ;
 - il est probable qu'une sortie de ressources sera nécessaire pour éteindre cette obligation ;
 - une estimation fiable du montant de cette obligation peut être faite.
- ✓ Les pertes opérationnelles futures ne font pas l'objet d'une provision pour charges.

1.2.6. Emprunts Et Autres Passifs Financiers :

- ✓ Les emprunts et autres passifs financiers sont évalués initialement au coût, qui est la juste valeur de la contrepartie nette reçue après déduction des coûts accessoires encourus lors de leur mise en place.

Après acquisition, les passifs financiers autres que ceux étendus à des fins de transaction sont évalués au coût amorti, à l'exception des passifs détenus à des fins de transaction dont l'évaluation est effectuée à la juste valeur.

Le coût amorti d'un passif financier est le montant auquel le passif financier a été évalué lors de sa comptabilisation initiale :

- diminué des remboursements en principal ;

- majoré (ou diminué) de l'amortissement cumulé de toute différence entre ce montant initial et le montant à l'échéance.
- ✓ Les coûts accessoires encourus pour la mise en place d'un emprunt et les primes de remboursement ou démission d'emprunt sont étalés de manière actuarielle sur la durée de l'emprunt.

Les coûts d'emprunt incluent :

- les intérêts sur découverts bancaires et emprunts ;
- l'amortissement des primes d'émission ou de remboursement relatives aux emprunts ainsi que l'amortissement des coûts accessoires encourus pour la mise en place des emprunts ;
- les charges financières correspondant à des opérations de location-financement ;
- les différences de change résultant des emprunts en monnaies étrangères, dans la mesure où elles sont assimilées à un ajustement des coûts d'intérêt.

Les coûts d'emprunt sont comptabilisés en charges financières de l'exercice au cours duquel ils sont encourus, sauf à ce qu'ils soient incorporés dans le coût d'un actif conformément au point suivant.

1.2.7. Evaluation Des Charges Et Produits Financiers :

- ✓ Les charges et produits financiers sont pris en compte en fonction de l'écoulement du temps et rattachés à l'exercice pendant lequel les intérêts ont couru.
- ✓ Les opérations pour lesquelles un différé de paiement est obtenu ou accordé à des conditions inférieures aux conditions du marché sont comptabilisées à leur juste valeur, après déduction du produit financier ou du coût financier lié à ce différé.
- ✓ L'écart entre la valeur nominale de la contrepartie et la juste valeur de l'opération, correspondant au coût estimatif du crédit obtenu ou accordé, est alors comptabilisé en charges financières dans les comptes de l'acquéreur et en produits financiers dans les comptes du vendeur

1.3. Modalités Particulières D'évaluation De Comptabilisation :

Les modalités particulières d'évaluation et de comptabilisation sont des méthodes comptables spécifiques qui permettent de traiter des situations particulières dans la comptabilité d'une entreprise. Ces méthodes concernent notamment les opérations faites en commun ou pour le compte de tiers, les consolidations, les contrats à long terme, les impôts différés, les contrats de location-financement, les avantages octroyés au personnel et les opérations effectuées en monnaies étrangères.

1.3.1. Opérations Faites En Commun Ou Pour Le Compte De Tiers :

Dans cette partie, nous allons aborder les opérations faites en commun ou pour le compte de tiers. Cela peut inclure des sociétés en participation, des concessions de services publics, ainsi que des opérations effectuées pour le compte de tiers. Nous allons examiner ces différents types d'opérations et leurs implications pour les entreprises.

1.3.1.1. Sociétés En Participation :

- ✓ Les opérations faites en commun ou les communautés d'intérêt correspondent à un accord contractuel par lequel deux parties ou plus conviennent d'exercer une activité économique sous contrôle conjoint. L'enregistrement de ces opérations chez chacun des

coparticipants dépend des clauses contractuelles et de l'organisation comptable prévue par les coparticipants.

- ✓ Lorsque la comptabilité des opérations faites en commun est tenue par un gérant, seul juridiquement connu des tiers, les charges et les produits des opérations faites en commun sont compris dans les charges et produits de ce gérant. Chacun des autres coparticipants enregistre en produits ou en charges uniquement la quote-part de résultat lui revenant.

1.3.1.2. Concessions De Service Public :

- ✓ Dans le cadre d'une concession de service public, les actifs mis dans la concession par le concédant ou par le concessionnaire sont inscrits à l'actif du bilan de l'entité concessionnaire.

1.3.1.3. Opérations Faites Pour Le Compte De Tiers :

- ✓ Les opérations traitées par l'entité pour le compte de tiers en qualité de mandataire sont comptabilisées dans un compte de tiers. Le mandataire enregistre en compte de résultat uniquement la rémunération qu'il perçoit au titre de son mandat.
- ✓ Les opérations traitées par l'entité pour le compte de tiers au nom de l'entité sont inscrites selon leur nature dans les charges et les produits de l'entité.

1.3.2. Consolidation - Regroupement D'entités Comptes Consolidés :

- ✓ Les comptes consolidés visent à présenter le patrimoine, la situation financière et le résultat d'un groupe d'entités comme s'il s'agissait d'une entité unique.
- ✓ Toute entité, qui a son siège social ou son activité principale sur le territoire national et qui contrôle une ou plusieurs autres entités, établit et publie chaque année les états financiers consolidés de l'ensemble constitué par toutes ces entités.

Comptes combinés :

- ✓ 132-19. Les entités qui forment un ensemble économique soumis à un même centre stratégique de décisions situé ou non sur le territoire national, sans qu'il existe entre elles de liens juridiques de domination, établissent et présentent des comptes, obligatoirement dénommés « comptes combinés », comme s'il s'agissait d'une seule entité.

1.3.3. Contrats A Long Terme :

- ✓ 133-1. Un contrat à long terme porte sur la réalisation d'un bien, d'un service, ou d'un ensemble de biens ou services dont les dates de démarrage et d'achèvements se situent dans des exercices différents. Il peut s'agir :
 - de contrats de construction ;
 - de contrats de remise en état d'actifs ou de l'environnement ;
 - de contrats de prestations de services.
- ✓ 133-2. Les charges et les produits concernant une opération effectuée dans le cadre d'un contrat à long terme sont comptabilisés au rythme de l'avancement de l'opération de façon à dégager un résultat comptable au fur et à mesure de la réalisation de l'opération (comptabilisation selon la méthode à l'avancement).

1.3.4. Impôts Différées :

- ✓ L'imposition différée est une méthode comptable qui consiste à comptabiliser en charges la charge d'impôts sur le résultat imputable aux seules opérations de l'exercice.
- ✓ Un impôt différé correspond à un montant d'impôts sur les bénéfices payable (impôt différé passif) ou recouvrable (impôt différé actif) au cours d'exercices futurs. Sont enregistrées au bilan et au compte de résultat les impositions différées résultant :
 - du décalage temporaire entre la constatation comptable d'un produit ou d'une charge et sa prise en compte dans le résultat fiscal d'un exercice ultérieur dans un avenir prévisible ;
 - de déficits fiscaux ou de crédits d'impôts reportables dans la mesure où leur imputation sur des bénéfices fiscaux ou des impôts futurs est probable dans un avenir prévisible ;
 - des aménagements, éliminations et retraitements effectués dans le cadre de l'élaboration d'états financiers consolidés.

1.3.5. Contrats De Location – Financement :

- ✓ Un contrat de location est un accord par lequel un bailleur cède au preneur pour une période déterminée le droit d'utilisation d'un actif en échange d'un paiement ou d'une série de paiements.

La location - financement est un contrat de location ayant pour effet de transférer au preneur la quasi-totalité des risques et avantages inhérents à la propriété d'un actif avec ou sans transfert de propriété en fin de contrat.

Un contrat de location simple désigne tout contrat de location autre qu'un contrat de location-financement.

La classification d'un contrat de location en contrat de location-financement ou en contrat de location simple dépend de la réalité de la transaction plutôt que de la forme du contrat.

1.3.6. Avantages Octroyés Au Personnel :

- ✓ Les avantages accordés par une entité à son personnel en activité ou non actif sont comptabilisés en charges dès que le personnel a effectué le travail prévu en contrepartie de ces avantages, ou dès que les conditions auxquelles étaient soumises les obligations contractées par l'entité vis-à-vis de son personnel sont remplies.
- ✓ A chaque clôture d'exercice, le montant des engagements de l'entité en matière de pension, de compléments de retraite, d'indemnités et d'allocations en raison du départ à la retraite ou d'avantages similaires des membres de son personnel et de ses associés et mandataires sociaux est constaté sous forme de provisions.

1.3.7. Operations Effectuées En Monnaies Etrangères :

- ✓ Les actifs acquis en devises sont convertis en monnaie nationale par conversion de leur coût en devises sur la base du cours de change du jour de la transaction. Cette valeur est maintenue au bilan jusqu'à la date de consommation, de cession ou de disparition des actifs.
- ✓ Les créances et les dettes libellées en monnaies étrangères sont converties en monnaie nationale sur la base du cours de change à la date de l'accord des parties sur l'opération quand il s'agit de transactions commerciales, ou à la date de mise à disposition des monnaies

1.3.8. Changements D'estimations Ou De Méthodes Comptables, Corrections D'erreurs Ou D'omissions :

- ✓ Les impacts des changements d'estimations comptables fondés sur de nouvelles informations ou sur une meilleure expérience et qui permettent d'obtenir une meilleure information sont inclus dans le résultat net de l'exercice en cours ou des exercices futurs si ces changements les affectent également.
- ✓ Les changements de méthodes comptables concernent les modifications de principes, bases, conventions, règles et pratiques spécifiques appliquées par une entité pour établir et présenter ses états financiers.
- ✓ Un changement de méthode comptable n'est effectué que s'il est imposé dans le cadre d'une nouvelle réglementation ou s'il permet une amélioration dans la présentation des états financiers de l'entité concernée.

1.3.9. Cas Particulier Des Petites Entités :

- ✓ Les petites entités qui remplissent certaines conditions de chiffre d'affaires, d'effectif et d'activités fixées par le ministère des finances sont assujetties, sauf option contraire de leur part, à une comptabilité dite de trésorerie». Cette comptabilité de trésorerie repose sur l'établissement d'un livre de trésorerie dégageant le flux net de trésorerie (recette ou perte nette).
- ✓ Les entités assujetties à une comptabilité de trésorerie tiennent compte dans le calcul de leur résultat et dans l'établissement de leur situation financière des variations des actifs, créances et dettes inventoriées constatées entre le début et la fin d'exercice, uniquement dans la mesure où ces éléments présentent un caractère significatif compte tenu de leur importance relative ou de leur nature.
- ✓ Dans le cadre d'une comptabilité de trésorerie, le fait générateur de l'enregistrement comptable est l'encaissement (recette) ou le décaissement (dépense).

2. Présentation Des Etats Financiers :

Dans ce présent titre nous allons définir les états financiers et donner leurs différentes composantes :¹

2.1. Définition Des Etats Financiers :

Selon (**l'Article 210-2**) : « Les états financiers sont l'aboutissement d'un processus de traitement de nombreuses informations et requièrent des travaux de simplification, de synthèse et de structuration ».

(**Article 210-1**) : « Toute entité entrant dans le champ d'application du présent système comptable établit annuellement des états financiers ».

Les états financiers des entités autres que les petites entités comprennent :

- un bilan ;
- un compte de résultat ;
- un tableau des flux de trésorerie ;

¹ - idem, P : 19-34

- un tableau de variation des capitaux propres ;
- une annexe précisant les règles et méthodes comptables utilisées et fournissant des compléments d'informations au bilan et au compte de résultat.

(Article 210-3) : « Les états financiers sont arrêtés sous la responsabilité des dirigeants de l'entité. Ils sont émis dans un délai maximum de six (6) mois suivant la date de clôture de l'exercice. Ils doivent être distingués des autres informations éventuellement publiées par l'entité. Chacun des composants des états financiers est clairement identifié et les informations suivantes sont mentionnées de façon précise :

- * dénomination sociale, nom commercial, numéro de registre de commerce de l'entité présentant les états financiers ;
- * nature des états financiers (comptes individuels, comptes consolidés ou comptes combinés) ;
- * date de clôture ;
- * monnaie de présentation et niveau d'arrondi.

D'autres informations permettant d'identifier l'entité sont également mentionnées :

- * adresse du siège social, forme juridique, lieu d'activité et pays d'immatriculation ;
- * principales activités et nature des opérations effectuées ;
- * nom de la société mère et éventuellement dénomination du groupe auquel est rattachée l'entité;
- * nombre moyen d'employés au cours de la période ».

2.2. Le Bilan :

Selon (Article 220-1) : « Le bilan décrit séparément les éléments d'actif et les éléments de passif. Il fait apparaître de façon distincte au moins les rubriques suivantes lorsqu'il existe des opérations concernant ces rubriques :

— A l'actif :

- * les immobilisations incorporelles ;
- * les immobilisations corporelles ;
- * les amortissements ;
- * les participations ;
- * les actifs financiers ;
- * les stocks ;
- * les actifs d'impôts (en distinguant les impôts différés) ;
- * les clients, les autres débiteurs et autres actifs assimilés (charges constatées d'avance) ;
- * la trésorerie positive et équivalente de trésorerie positive .

— **Au passif :**

- * les capitaux propres avant distributions décidées ou proposées après la date de clôture, en distinguant le capital émis (dans le cas de sociétés), les réserves, le résultat net de l'exercice et les autres éléments ;
- * les passifs non courants portants intérêts ;
- * les fournisseurs et autres créditeurs ;
- * les passifs d'impôts (en distinguant les impôts différés) ;
- * les provisions pour charges et passifs assimilés (produits constatés d'avance) ;
- * la trésorerie négative et équivalente de trésorerie négative.

Dans le cas de bilan consolidé :

- * les participations comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence ;
- * les intérêts minoritaires.

Selon (Article 220-3) : D'autres informations figurent au bilan ou dans l'annexe :

- * description de la nature et de l'objet de chacune des réserves ;
- * part à plus d'un an des créances et des dettes ;
- * montants à payer et à recevoir :
 - de la maison mère ;
 - des filiales ;
 - des entités associées au groupe ;
 - des autres parties liées (actionnaires, dirigeants...) ;
- * dans le cadre des sociétés de capitaux, et pour chaque catégorie d'actions :
 - nombre d'actions autorisées, émises, non entièrement libérées ;
 - valeur nominale des actions ou le fait que les actions n'ont pas de valeur nominale ;
 - évolution du nombre d'actions entre le début et la fin de l'exercice ;
 - nombre d'actions détenues par l'entité, ses filiales ou les entités associées ;
 - actions réservées pour une émission dans le cadre d'options ou de contrats de vente ;
 - droits, privilèges et restrictions éventuelles concernant certaines actions ;
- * montant des distributions de dividendes proposées, montant des dividendes privilégiés non comptabilisés (sur l'exercice et en cumul), description des autres engagements financiers vis-à-vis de certains actionnaires à payer et à recevoir.

(Article 220-4) : Le bilan des banques et des institutions financières assimilées regroupe les actifs et les passifs par nature et les présente dans un ordre correspondant à leur liquidité et exigibilité relative. En plus des informations mentionnées aux points précédents et nonobstant les réglementations spécifiques relatives à ce secteur d'activité, il fait apparaître au minimum :

*** A l'actif :**

- la situation de trésorerie vis-à-vis de la banque centrale ;
- les montants de bons du Trésor et autres effets pouvant être mobilisés auprès de la banque centrale ;
- les titres d'Etat et autres titres détenus à titre de placement ;
- les placements auprès d'autres banques, les prêts et avances accordés à d'autres banques;
- les autres placements monétaires ;
- les titres de placement.

*** Au passif :**

- les dépôts reçus d'autres banques ;
- les autres dépôts reçus du marché monétaire ;
- les montants dus à d'autres déposants ;
- les certificats de dépôts ;
- les billets à ordre, lettres de change et autres passifs attestés par document ;
- les autres fonds empruntés.

(Article 220-5) : Aucune compensation n'est possible entre un élément d'actifs et un élément de passif du bilan, sauf si cette compensation est effectuée sur des bases légales ou contractuelles, ou si dès l'origine il est prévu de réaliser ces éléments d'actifs et de passif simultanément ou sur une base nette.

Ainsi un actif et un passif financier sont compensés et le solde net est présenté au bilan lorsqu'une entité :

- dispose d'un droit juridiquement exécutoire de compenser les montants comptabilisés ;
- et envisage soit de les éteindre sur une base nette, soit de réaliser l'actif et éteindre le passif simultanément.

2.3. Le Compte De Résultat :

(Article 230-1) : Le compte de résultat est un état récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entité au cours de l'exercice. Il ne tient pas compte de la date d'encaissement ou de décaissement. Il fait apparaître, par différence, le résultat net de l'exercice : bénéfice/profit ou perte.

(Article 230.2) : Les informations minimales présentées au compte de résultat sont les suivantes :

- * analyse des charges par nature, permettant de déterminer les principaux agrégats de gestion suivants : marge brute, valeur ajoutée, excédent brut d'exploitation ;
- * produits des activités ordinaires ;
- * produits financiers et charges financières ;
- * charges de personnel ;

- * impôts, taxes et versements assimilés ;
- * dotations aux amortissements et pertes de valeur concernant les immobilisations corporelles ;
- * dotations aux amortissements et pertes de valeur concernant les immobilisations incorporelles ;
- * résultat des activités ordinaires ;
- * éléments extraordinaires (produits et charges) ;
- * résultat net de la période avant distribution ;
- * pour les sociétés par actions, résultat net par action.

Dans le cas de compte de résultat consolidé :

- * la quote-part dans le résultat net des entités associées et des co-entreprises consolidées selon la méthode de mise en équivalence ;
- * la part des intérêts minoritaires dans le résultat net.

(Article 230-3) : Les autres informations minimales présentées soit au compte de résultat, soit dans l'annexe en complément du compte de résultat, sont les suivantes :

- * une analyse des produits des activités ordinaires ;
- * pour les sociétés par actions, le montant des dividendes par action votés ou proposés et le résultat net par action.

Les entités ont également la possibilité de présenter dans l'annexe un compte de résultat par fonction. Elles utilisent alors en plus d'une nomenclature des comptes de charges et de produits par nature, une nomenclature des comptes par fonction adaptée à leur spécificité et à leur besoin.

(Article 230-4) : Les produits et charges résultant de l'activité ordinaire qui sont d'une taille, d'une nature ou d'une incidence telles qu'ils nécessitent d'être mis en évidence pour expliquer les performances de l'entité pour la période sont présentés sous des rubriques spécifiques du compte de résultat (exemple : coût de restructuration, dépréciation exceptionnelle des stocks, coûts résultant d'un abandon partiel d'activité...).

(Article 230-6) : Le compte de résultat des banques et des institutions financières assimilées regroupe les produits et charges par nature et indique les montants des principaux types de produits et de charges. Nonobstant les réglementations spécifiques relatives à ce secteur d'activités, le compte de résultat ou l'annexe de ces entités présente :

- les produits d'intérêts et assimilés ;
- les charges d'intérêts et assimilées ;
- les dividendes reçus ;
- les honoraires et les commissions perçus ;
- les honoraires et les commissions versés ;
- les produits nets résultant de la cession de titres, par catégorie de titres ;
- les charges et produits relatifs aux opérations de change ;
- les autres produits d'exploitation ;

- les pertes sur prêts et avances accordées et non récupérables ;
- les charges d'administration générale ;
- les autres charges d'exploitation

2.4. Le Tableau De Flux De Trésorerie (Méthodes Directe Et Indirecte):

Selon (Article 240-1) : » Le tableau de flux de trésorerie a pour but d'apporter aux utilisateurs des états financiers une base de dévaluation de la capacité de l'entité à générer de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, ainsi que des informations sur l'utilisation de ces flux de trésorerie ».

(Article 240.2) : Un tableau des flux de trésorerie présente les entrées et les sorties de disponibilités intervenues pendant l'exercice selon leur origine :

- * flux générés par les activités opérationnelles (activités qui génèrent des produits et autres activités non liées à l'investissement et au financement) ;
- * flux générés par les activités d'investissement (décaissements sur acquisition et encaissements sur cession d'actifs à long terme) ;
- * flux générés par les activités de financement (activités ayant pour conséquence de modifier la taille et la structure des fonds propres ou des emprunts) ;
- * flux de trésorerie provenant des intérêts des dividendes, présentés séparément et classés de façon permanente d'un exercice à l'autre dans les activités opérationnelles, d'investissement ou de financement.

(Article 240.3) : Les flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles sont présentés soit par une méthode directe soit par une méthode indirecte.

*La méthode directe qui est recommandée consiste :

- à présenter les principales rubriques d'entrée et de sortie de trésorerie brute (clients, fournisseurs, impôts...) afin de dégager un flux de trésorerie net ;
- à rapprocher ce flux de trésorerie net du résultat avant impôt de la période considérée.

*La méthode indirecte consiste à ajuster le résultat net de l'exercice en tenant compte :

- des effets des transactions sans influence sur la trésorerie (amortissements, variations clients, stocks, variations fournisseurs...)
- des décalages ou des régularisations (impôts différés...)
- des flux de trésorerie liés aux activités d'investissement ou de financement (plus ou moins-values de cession...), ces flux étant présentés distinctement.

(Article 240-4) : Les disponibilités correspondent :

- aux liquidités, qui comprennent les fonds en caisse et les dépôts à vue (y compris les découverts bancaires remboursables à la demande et autres facilités de caisse) ;
- aux quasi-liquidités détenues afin de satisfaire les engagements à court terme (placements à court terme très liquides facilement convertibles en liquidités et soumis à un risque négligeable de changement de valeur).

(Article 240-5): Les flux de trésorerie suivants peuvent être présentés pour un montant net :

- les liquidités ou quasi-liquidités détenues pour le compte de clients ;
- les éléments dont le rythme de rotation est rapide, les montants élevés et les échéances courtes.

2.5. L'état De Variation Des Capitaux Propres :

Selon (Article 250-1) : »L'état de variation des capitaux propres constitue une analyse des mouvements ayant affecté chacune des rubriques constituant les capitaux propres de l'entité au cours de l'exercice ».

Les informations minimales à présenter dans cet état concernent les mouvements liés :

- * au résultat net de l'exercice ;
- * aux changements de méthode comptables et aux corrections d'erreurs dont l'impact est directement enregistré en capitaux propres ;
- * aux autres produits et charges enregistrés directement dans les capitaux propres dans le cadre de correction d'erreurs significatives ;
- * aux opérations en capital (augmentation, diminution, remboursement...)
- * aux distributions de résultat et affectations décidées au cours de l'exercice.

2.6. L'annexe:

Selon (Article 260-1) : L'annexe des états financiers comporte des informations sur les points suivants, dès lors que ces informations présentent un caractère significatif ou sont utiles pour la compréhension des opérations figurant sur les états financiers :

- les règles et les méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité et l'établissement des états financiers (la conformité aux normes est précisée, et toute dérogation est expliquée et justifiée) ;
- les compléments d'informations nécessaires à une bonne compréhension du bilan, du compte de résultat, du tableau des flux de trésorerie et de l'état de variation des capitaux propres ;
- les informations concernant les entités associées, les co-entreprises, les filiales ou la société mère ainsi que les transactions ayant éventuellement eu lieu avec ces entités ou leurs dirigeants : nature des relations, types de transaction, volume et montant des transactions, politique de fixation des prix concernant ces transactions ;
- Les informations à caractère général ou concernant certaines opérations particulières nécessaires à l'obtention d'une image fidèle.

(Article 260.2) : Les notes annexes aux états financiers font l'objet d'une présentation organisée. Chacun des postes du bilan, du compte de résultat, du tableau des flux de trésorerie et du tableau de variation des capitaux propres renvoie à l'information correspondante dans les notes annexes.

(Article 260.3) : Si des événements se produisent après la date de clôture de l'exercice et n'affectent pas la situation de l'actif et du passif pour la période précédant la clôture, aucun ajustement n'est nécessaire.

Cependant ces événements font l'objet d'une information dans l'annexe s'ils sont d'une importance telle que leur omission pourrait affecter les décisions prises par les utilisateurs des états financiers.

L'information précise alors :

- la nature de l'évènement ;
- l'estimation de l'impact financier ou les raisons pour lesquelles l'impact financier ne peut pas être estimé.

2.7. Contenu De L'annexe Aux Etats Financier :

L'annexe est un document de synthèse, faisant partie des états financiers. Elle fournit les explications nécessaires pour une meilleure compréhension du bilan et du compte de résultat et complète autant que de besoin les informations utiles aux lecteurs des comptes.

Les éléments d'informations chiffrés de l'annexe sont établis selon les mêmes principes et dans les mêmes conditions que ceux figurant sur les autres documents constituant les états financiers.

Une inscription dans l'annexe ne peut cependant en aucun cas se substituer à une inscription dans un des autres documents des états financiers.

L'annexe comporte des informations portant sur les points suivants, dès lors que ces informations présentent un caractère significatif ou sont utiles pour la compréhension des opérations figurant sur les états financiers :

1. règles et méthodes comptables adoptées pour la tenue de la comptabilité et l'établissement des états financiers ;
2. compléments d'informations nécessaires à une bonne compréhension du bilan, du compte de résultat, du tableau des flux de trésorerie et de l'état de variation des capitaux propres ;
3. informations concernant les entités associées, filiales ou société mère ainsi que les transactions ayant éventuellement eu lieu avec ces entités ou leurs dirigeants ;
4. informations à caractère général ou concernant certaines opérations particulières nécessaires à l'obtention d'une image fidèle.

Deux critères essentiels permettent de déterminer les informations à faire figurer dans l'annexe :

- le caractère pertinent de l'information ;
- son importance relative.

En effet, l'annexe ne doit comprendre que les informations significatives, susceptibles d'influencer le jugement que les destinataires des documents peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entreprise

2.7.1. Règles Et Méthodes Comptables Adoptées Pour La Tenue De La Comptabilité Et L'établissement Des Etats Financiers :

L'annexe comporte les informations suivantes sur les règles et méthodes comptables dès lors qu'elles sont significatives :

- a) la conformité ou la non-conformité aux normes, toute dérogation par rapport à ces normes devant être expliquée et justifiée ;
- b) l'indication des modes d'évaluation appliqués aux divers postes des états financiers, en particulier :
 - * en matière d'évaluation des amortissements des éléments corporels et des éléments incorporels figurant au bilan ;
 - * en matière d'évaluation des titres de participation correspondant à des détentions d'au moins 20% du capital ;
 - * en matière d'évaluation des provisions ;
 - * en matière d'évaluation et de suivi des stocks ;
 - * en matière d'évaluation des actifs et des passifs, dans le cas de dérogation à la méthode d'évaluation au coût historique ;
- c) la mention des méthodes d'évaluation retenues ou des choix effectués lorsque pour une opération plusieurs méthodes sont admises ;
- d) les explications sur l'absence de comparabilité des comptes ou sur les reclassements ou modifications apportées aux informations chiffrées de l'exercice précédent pour les rendre comparables ;
- e) l'incidence sur le résultat des mesures dérogatoires pratiquées en vue d'obtenir des allègements fiscaux ;
- f) les explications sur la mise en œuvre de changement de méthode ou de réglementation : justification de ces changements, impact sur les résultats et capitaux propres de l'exercice et des exercices précédents, méthode de comptabilisation ;
- g) l'indication d'éventuelles erreurs significatives corrigées au cours de l'exercice : nature, impact sur les comptes de l'exercice, méthode de comptabilisation, retraitement des informations comparatives de l'exercice précédent (compte pro-forma).

2.7.2. Compléments D'information Nécessaires A Une Bonne Compréhension Du Bilan, Du Compte De Résultats, Du Tableau Des Flux De Trésorerie Et De L'état De Variation Des Capitaux Propres :

L'annexe comporte les compléments d'information suivants relatifs au bilan, au compte de résultat, au tableau des flux de trésorerie et à l'état de variation des capitaux propres :

- a) état de l'actif immobilisé en indiquant pour chaque poste : les entrées, les sorties et les virements de poste à poste ;
- b) état des amortissements et des pertes de valeur avec indication des modes de calcul utilisés, des dotations et des reprises effectuées au cours de l'exercice.
- c) indication relative aux engagements pris en matière de crédit-bail : nature des biens, traitement comptable, échéance et montants.
- d) précisions sur la nature, le montant et le traitement comptable des dettes particulières à durée indéterminée ;

- e) état des provisions avec indication de la nature précise de chaque provision et de son évolution ;
- f) en cas de comptabilisation de valeurs réévaluées :
- * variation au cours de l'exercice et ventilation de l'écart de réévaluation ;
 - * mention de la part du capital correspondant à une incorporation de l'écart de réévaluation ;
 - * indication des informations en coûts historiques pour les immobilisations réévaluées, par la mise en évidence des compléments de valeur et des amortissements supplémentaires qui s'y rapportent ;
- g) montant des intérêts et des frais accessoires éventuellement inclus dans le coût de production d'immobilisations et de stocks fabriqués par l'entreprise ;
- h) état des échéances, des créances et des dettes à la date d'arrêté des comptes, (en distinguant les éléments à moins d'un an d'échéance, à échéance comprise entre un et cinq ans, et à plus de cinq ans d'échéance) ;
- i) méthode de détermination de la valeur comptable des titres, méthode de traitement des changements de valeur de marché pour les placements comptabilisés à la valeur de marché ;
- j) indication, pour chaque poste d'éléments fongibles de l'actif circulant (stocks, titres de placement, instruments financiers dérivés) de la différence, lorsqu'elle est d'un montant significatif, entre :
- * d'une part, leur évaluation suivant la méthode pratiquée ;
 - * d'autres part, leur évaluation sur la base du dernier prix de marché connu à la clôture des comptes ;
- k) précisions sur la nature, le montant, les évolutions, les pertes de valeur ou amortissements et le traitement comptable :
- * du fonds commercial ou « goodwill »,
 - * des écarts de conversion en monnaie nationale déliements chiffrés en devises,
 - * des produits à recevoir et charges à payer au titre de l'exercice,
 - * des produits et charges imputables à un autre exercice (charges et produits constatés d'avance),
 - * des éléments extraordinaires,
 - * des dettes et créances d'impôts différés,
 - * des provisions pour engagements de retraite et indemnités assimilées,
 - * ses quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun,
- l) ventilation du chiffre d'affaires :
- * par catégories d'activités ;
 - * par marchés géographiques ;
- m) nature et objet de chacune des réserves figurant en capitaux propres ;

n) description des produits et charges résultant de l'activité ordinaire mais nécessitant, du fait de leur importance ou de leur nature, d'être mis en évidence pour expliquer les performances de l'entité pour la période.

Exemple :

- * coût de restructuration,
- * perte de valeur exceptionnelle des stocks,
- * abandon partiel d'activité,
- * cessions d'immobilisations,
- * règlements de litiges.

2.7.3. Informations Concernant Les Entités Associées Et Les Transactions Ayant Eu lieu Avec Ces Entités Ou Leurs Dirigeants :

a) en ce qui concerne les entités détenues à plus de 20 % ou sur lesquelles l'entreprise exerce une influence notable : indication du nom, du siège social, du montant des capitaux propres du dernier exercice clos et de la fraction de capital détenue.

b) pour les membres des organes d'administration, de direction ou de surveillance, montant global, pour chaque catégorie :

- * des avances et crédits alloués avec indication des conditions consenties et des remboursements opérés pendant l'exercice, ainsi que le montant des engagements pris pour leur compte ;
- * des rémunérations brutes globales allouées au titre de l'exercice ;
- * du montant des engagements contractés pour pensions de retraite à leur profit ;
- * des stocks options.

c) indication de la fraction des immobilisations financières, des créances et des dettes ainsi que des charges et produits financiers concernant :

- la maison mère,
- les filiales,
- les entités associées au groupe,
- les autres parties liées (actionnaires, dirigeants...)

d) nature des relations, types de transaction, volume et montant des transactions, politique de fixation des prix concernant les transactions effectuées au cours de l'exercice avec les entités associées ou leurs dirigeants. Dans le cadre de comptes consolidés :

d) explications sur les entités laissées en dehors du champ d'application de la consolidation :

- * entités pour lesquelles des restrictions sévères et durables remettent en cause substantiellement le contrôle ou l'influence exercée sur elles par l'entité consolidante ;
- * entités dont les actions ou parts ne sont détenues qu'en

vue de leur cession ultérieure : situation financière de ces entités, justification de l'absence de consolidation, méthode de comptabilisation des titres.

e) Les informations à caractère significatif permettant d'apprécier correctement le périmètre, le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'ensemble constitué par les entités incluses dans la consolidation, notamment tableau de variation du périmètre de consolidation précisant les modifications ayant affecté ce périmètre, du fait de la variation du pourcentage de contrôle des entités déjà consolidées, comme du fait des acquisitions et cessions de titres ;

f) affectation des écarts de première consolidation et méthode d'amortissement des écarts d'acquisitions positif (ou goodwill).

2.7.4. Informations A Caractère Général Ou Concernant Certaines Opérations Particulières :

a) Dans le cadre des sociétés de capitaux, et pour chaque catégorie d'actions :

* nombre d'actions autorisées, émises, non entièrement libérées ;

* valeur nominale des actions (ou indication de l'absence de valeur nominale) ;

* évolution du nombre d'actions entre le début et la fin de l'exercice ;

* nombre d'actions détenues par l'entreprise, ses filiales ou les entités associées ;

* actions réservées pour une émission dans le cadre d'options ou de contrats de vente ;

* droits, privilèges et restrictions éventuelles concernant certaines actions ;

b) montant des distributions de dividendes proposées, montant des dividendes privilégiés non comptabilisés (sur l'exercice et en cumul), description des autres engagements financiers vis-à-vis de certains actionnaires à payer et à recevoir ;

c) indication des parts bénéficiaires, obligations convertibles, échangeables, bons de souscription, et titres similaires émis par la société avec indication par catégorie de leur nombre, de leur valeur nominale et de l'étendue des droits qu'ils confèrent ;

d) effectif moyen employé pendant l'exercice (ventilé par catégorie). L'effectif moyen employé s'entend de l'effectif moyen, salarié d'une part, et mis à la disposition de l'entité pendant l'exercice d'autres part ;

e) analyse des éléments significatifs sectoriels par secteur d'activités et par secteur géographique.

f) montant des engagements financiers non-inscrits au bilan :

* assortis de sûretés réelles ;

* concernant les effets de commerce et assimilés escomptés non échus ;

* résultant d'opérations ou de contrats de « portage » ;

* consentis de manière conditionnelle ;

g) montant des engagements pris en matière de pensions, compléments de retraite et indemnités assimilées non comptabilisés à la clôture de l'exercice.

h) informations sur l'ensemble des transactions effectuées au cours de l'exercice sur les marchés de produits dérivés, dès lors qu'elles représentent des valeurs significatives.

i) risques et pertes non mesurables à la date d'établissement des états financiers et n'ayant pas fait l'objet d'une provision.

j) événements survenus postérieurement à la clôture de l'exercice, n'affectant pas la situation de l'actif ou du passif de la période précédant la clôture, mais susceptible, par leur importance et leur influence probable sur le patrimoine, la situation financière ou l'activité de l'entité, d'affecter le jugement des utilisateurs des états financiers ;

k) aides publiques non comptabilisées du fait de leur nature mais présentant un caractère significatif ; par exemple, mesures prises par l'Etat destinées à fournir un avantage économique spécifique et bien défini à une entité ou à une catégorie d'entités : octroi de garanties, mise à disposition d'études, octroi de prêts à taux bonifié, mise en place d'une politique d'achat visant à soutenir les ventes.

Tableau N°7. Modèles De Tableaux Pouvant Figurer Dans L'annexe

EVOLUTION DES IMMOBILISATIONS ET DES ACTIFS FINANCIERS NON COURANTS					
Rubriques et postes	Notes	Valeur brute à l'ouverture de l'exercice	Augmentations De l'exercice	Diminutions De l'exercice	Valeur brute à la clôture de l'exercice
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Participations					
Autres actifs financiers non courants					
Rq. 1 : Chaque rubrique est à développer au moins selon la nomenclature des postes figurant au bilan. Rq. 2 : La colonne note permet d'indiquer par un renvoi les informations complémentaires portées en annexe concernant la rubrique (variations résultant de regroupement d'entreprises, méthode d'évaluation.). Rq. 3 : La colonne augmentation est subdivisée si nécessaire en .acquisitions. .apports. .créations.. Rq. 4 : La colonne diminution est subdivisée si nécessaire en .cessions. .scissions. .mises hors service..					
TABLEAU DES AMORTISSEMENTS					
Rubriques et postes	Notes	Amortissements cumulés en début d'exercice	Augmentations dotations de l'exercice	Diminutions éléments sortis	Amortissements cumulés en fin d'exercice
Goodwill					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Participations					
Autres actifs financiers non courants					
Rq. 1 : Chaque rubrique est à développer au moins selon la nomenclature des postes figurant au bilan. Rq. 2 : La colonne note permet d'indiquer par un renvoi les informations complémentaires portées en annexe concernant la rubrique (durées d'utilité ou taux d'amortissement utilisé, modification des taux d'amortissements...).					
TABLEAU DES PERTES DE VALEUR SUR IMMOBILISATIONS ET AUTRES ACTIFS NON					

CHAPITRE III : MECANISMES D'ELABORATION DU RAPPORT DE COMMISSAIRE AUX COMPTES

COURANTS					
Rubriques et postes	Notes	Pertes de valeur cumulées en début d'exercice	Augmentations de pertes de valeur sur l'exercice	Reprises sur pertes de valeur	Pertes de valeur cumulées en fin d'exercice
Goodwill					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Participations					
Autres actifs financiers non courants					

Source : JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 19, op.cit. , P : 37

Tableau N°8. Tableau Des Participations (Filiales Et Entités Associées)

TABLEAU DES PARTICIPATIONS (FILIALES ET ENTITES ASSOCIEES)								
Filiales et entités associées	Notes	Capitaux propres	Dont Capital	Quote-part de capital détenu (%)	Résultat dernier exercice	Prêts et avances accordés	Dividendes encaissés	Valeur comptable des titres détenus
FILIALES								
Entité A								
Entité B								
ENTITES ASSOCIEES								
Entité 1								
Entité 2								
TABLEAU DES PROVISIONS								
Rubriques et postes	Notes	Provisions cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice	Reprises sur l'exercice	Provisions cumulées en fin d'exercice			
PROVISIONS PASSIFS NON COURANTS								
Provisions pour pensions et obligations similaires								
Provisions pour impôts								
Provisions sur litiges								

TOTAL					
ETAT DES ECHEANCES DES CREANCES ET DES DETTES A LA CLOTURE DE L'EXERCICE					
Rubriques et postes	Notes	A un an au plus	A plus d'un an et 5 ans au plus	A plus de 5 ans	Total
CREANCES					
Prêts					
Clients					
Impôts					
Autres débiteurs					
TOTAL					
DETTES					
Emprunts					
Autres dettes					
Fournisseurs					
Impôts					
Autres créditeurs					
TOTAL					

Source : JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 19 25 mars 2009, P : 38

3. Nomenclature Des Comptes :

Durant ce titre, nous allons évoquer : ¹

3.1. Les Principes Du Plan De Comptes :

- ✓ Chaque entité établit au moins un plan de comptes adapté à sa structure, son activité, et ses besoins en information de gestion. Le compte est la plus petite unité retenue pour le classement et l'enregistrement des mouvements comptables.

Les comptes sont regroupés en catégories homogènes appelées classe. Il existe deux catégories de classe de comptes :

- des classes de comptes de situation ;
- des classes de comptes de gestion.

Chaque classe est subdivisée en comptes qui sont identifiés par des numéros à deux chiffres ou plus, dans le cadre d'une codification décimale.

¹- idem, P : 39

3.2. Le Cadre Comptable Obligatoire :

- ✓ Un résumé du plan de comptes, présentant pour chaque classe la liste des comptes à deux chiffres, constitue le cadre comptable dont l'application est obligatoire pour toutes les entités quelle que soit leur activité et quelle que soit leur taille sauf dispositions spécifiques les concernant.

SECTION 2 : CONTENU DES NORMES DE RAPPORTS :

Durant cette section, on va étudier en détail les différentes normes de rapports relatives à l'expression d'opinion sur les états financiers, aux comptes consolidés et combinés, aux conventions règlementées, aux rémunérations, aux avantages du personnel, aux procédures de contrôle interne, à la continuité d'exploitation, ainsi qu'à diverses opérations financières telles que l'augmentation et la réduction de capital, la distribution de dividendes, et la transformation de sociétés par action.

1. Norme De Rapport D'expression D'opinion Sur Les Etats Financiers :

1.1. La norme du rapport d'expression d'opinion du commissaire aux comptes sur les états financiers a pour objet de fixer les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant la forme et le contenu du rapport général d'expression d'opinion du commissaire aux comptes.¹

1.2. Le commissaire aux comptes établit un rapport général d'expression d'opinion dans lequel il relate l'accomplissement de sa mission. Ce rapport est adressé à l'assemblée générale ordinaire. Ce rapport général d'expression d'opinion du commissaire aux comptes doit aboutir à la certification avec ou sans réserves de la régularité, de la sincérité et de l'image fidèle des états financiers. ou éventuellement au refus de certification dûment motivé.

1.3. Le commissaire aux comptes exprime par son opinion, qu'ayant accompli sa mission de contrôle conformément aux normes de la profession, il a acquis l'assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives susceptibles d'affecter l'ensemble des comptes annuels.

1.4. Pour fonder l'expression de son opinion sur les comptes annuels, le commissaire aux comptes examine et évalue les conclusions tirées des éléments probants collectés, l'apprécie ainsi l'importance relative des constatations qu'il a faites et le caractère significatif des anomalies qu'il a relevées.

1.5. Le commissaire aux comptes détermine si les comptes annuels ont été établis conformément aux règles et principes comptables édictés par la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier et ses textes subséquents.

1.6. Les comptes annuels soumis à l'émission d'opinion du commissaire aux comptes comprennent le bilan, le compte de résultat, le tableau des flux de trésorerie, l'état de variation des capitaux propres et l'annexe. Les états financiers sont signés par le responsable de l'organe de gestion habilité. Ils sont visés par le commissaire aux comptes. Ce visa consiste en l'apposition d'un paragraphe permettant d'identifier les états financiers audités.

1.7. L'opinion du commissaire aux comptes ne porte que sur les comptes de l'exercice concerné, même s'ils comportent pour chaque poste l'indication du chiffre de l'exercice précédent, elle que prévue par la loi n°07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier.

1.8. Le rapport général d'expression d'opinion du commissaire aux comptes sur les comptes individuels doit comporter :

¹ MINISTERE DES FINANCES, ARRETE FIXANT LE CONTENU DES NORMES DES RAPPORTS DU COMMISSAIRE COMPTES, 24 juin 2013 , P : 03

- le nom et l'adresse du commissaire aux comptes, son numéro d'agrément et celui de son inscription au tableau
- un intitulé qui indique qu'il s'agit d'un rapport général d'expression d'opinion de commissariat aux comptes d'une entité clairement identifiée et qui concerne un exercice arrêté à une date de clôture précise

Ce rapport s'articule autour de deux sections:

- Première partie: Le rapport général d'expression d'opinion
- Deuxième partie : Les vérifications et informations spécifiques

1.1. Première Partie: Le Rapport General D'expression D'opinion.

1.1.1. Introduction :

Dans l'introduction du rapport, le commissaire aux comptes :

- rappelle le mode et la date de sa désignation
- identifie l'entité concernée,
- indique la date de clôture de l'exercice concerné,
- mentionne que les états financiers sont arrêtés par l'organe compétent de l'entité,
- rappelle la responsabilité des dirigeants sociaux dans l'établissement des états financiers,
- rappelle sa responsabilité d'exprimer une opinion sur ces états financiers,
- précise que le bilan, le compte de résultat, le tableau de flux de trésorerie, le tableau de variation des capitaux et éventuellement l'annexe sont joints au rapport

1.1.2. Opinion Sur Les Etats Financiers :

Dans cette section, le commissaire aux comptes :

- mentionne les objectifs et la nature d'une mission de contrôle, en précisant que les travaux qu'il a effectué ont été conformément aux normes de la profession et qu'ils constituent une base raisonnable à l'expression de son opinion sur les comptes annuels ;
- exprime son opinion sur les comptes annuels par, selon le cas :

1.1.2.1. Une opinion favorable :

Une opinion favorable s'exprime par la certification des états financiers, par le commissaire aux comptes, au regard des règles et principes comptables en vigueur et qu'ils sont, dans tous leurs aspects significatifs, réguliers et sincères et donnent une image fidèle de la situation financière et patrimoniale, de la performance et de la trésorerie de l'entité à la fin de l'exercice.

Les informations contenues dans l'annexe aux états financiers sont en concordance avec les états financiers établis, qu'elle explicite.

Cette opinion peut être assortie d'observations ou de remarques de caractère neutre, destinées éclairer le lecteur des comptes annuels.

1.1.2.2. Une Opinion Avec Réserve (s) :

Une opinion avec réserve (s), s'exprime par la certification avec réserves, par le commissaire aux comptes, des états financiers, au regard des règles et principes comptables en vigueur et qu'ils sont, sous réserve(s), dans tous leurs aspects significatifs, 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 l'entité à la fin de cet exercice.

Le commissaire aux comptes doit clairement indiquer dans un paragraphe précédent l'expression de l'opinion, les réserves exprimées en les quantifiant lorsque cela est possible pour ressortir leur impact sur le résultat et la situation financière de l'entité.

1.1.2.3. Une opinion défavorable :

Une opinion défavorable s'exprime par le refus de certification dûment motivé, par le commissaire aux comptes, des états financiers et qu'ils n'ont pas été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux règles et principes comptables en vigueur.

Le commissaire aux comptes doit clairement indiquer dans un paragraphe précédent l'expression de l'opinion, les réserves ayant conduit à son refus de certification en les quantifiant lorsque cela est possible pour faire ressortir leur impact sur le résultat et la situation financière de l'entité.

1.1.3. Paragraphe D'observations :

Le rapport général d'expression d'opinion comporte, dans un paragraphe distinct inséré après l'expression de l'opinion, des observations dont l'objectif est d'attirer l'attention du lecteur sur un ou plusieurs points concernant les comptes annuels, sans toutefois remettre en cause l'opinion exprimée. Dans le cas où il existerait des incertitudes significatives décrites de manière pertinente dans l'annexe, dont la résolution dépend d'événements futurs et qui pourraient affecter les comptes annuels, le commissaire aux comptes doit formuler les observations nécessaires.

1.2. Deuxième Partie : Les Vérifications Et Informations Spécifiques

1.2.1. Cette section intitulée Les vérifications et informations spécifiques s'articule autour de trois paragraphes distincts :

- les conclusions issues de certaines vérifications spécifiques,
- les irrégularités et les inexactitudes constatées n'affectant pas les comptes annuels, .
- les informations que la loi fait obligation au commissaire aux comptes de signaler.

1.2.2. Le commissaire aux comptes dispose d'un délai de quarante-cinq (45) jours à compter de la date de réception des comptes annuels arrêtés par l'organe de gestion habilité pour accomplir sa mission d'examen des comptes annuels et établir son rapport général d'expression d'opinion.

La date du rapport doit correspondre à celle de la fin effective de mission de contrôle.

1.2.3. Lorsqu'il s'agit d'une société de commissaires aux comptes, le rapport doit être signé par le représentant de la société et par celui ou ceux des commissaires aux comptes, associés, actionnaires ou dirigeants de cette société, qui ont participé à l'établissement de ce rapport.

1.2.4. Si plusieurs commissaires aux comptes sont en fonction, ils établissent et signent un rapport d'expression d'opinion commun.

En cas de divergences entre les commissaires aux comptes intervenant conjointement, chaque commissaire aux comptes exprime son opinion dans le rapport commun.

2. Norme De Rapport D'expression D'opinion Des Comptes Consolident Et Des Comptes Combines :

2.1. La norme de rapport d'expression d'opinion sur les comptes consolidés et les comptes combinés, prévus aux articles 31 à 36 de la loi no 07-11 du 25 novembre 2007 portant système

comptable financier, a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant la forme et le contenu du rapport d'expression d'opinion du commissaire aux comptes. ¹

2.2. Les dispositions de l'article 732 bis 4 du code de commerce les points 1.2, 1.3, 1.4, 1.5, 1.6 et 1.7 cités ci-dessus sont applicables à la procédure de l'expression d'opinion des comptes consolidés et des comptes combinés.

2.3. Le rapport d'expression d'opinion du commissaire aux comptes sur les comptes consolidés et les comptes combinés est établi selon les principes fondamentaux et leurs modalités d'application édictées dans la norme relative au rapport de certification des comptes individuels.

2.4. Le rapport d'expression d'opinion sur les comptes consolidés et les comptes combinés ne diffère du rapport général, dans sa première partie, que par la terminologie utilisée pour l'identification des comptes soumis à l'examen du commissaire aux comptes.

2.5. Le rapport général sur les comptes individuels et le rapport d'expression d'opinion sur les comptes consolidés et les comptes combinés répondant à deux obligations distinctes, font l'objet de deux rapports séparés pour faciliter la diffusion de l'information.

3. Norme De Rapport Sur Les Conventions Réglementées :

3.1. La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière de conventions réglementées ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes. ²

3.2. Le commissaire aux comptes est tenu de rappeler aux dirigeants sociaux, notamment lors de l'établissement de sa lettre de mission, la nature des informations qui doivent lui être fournies sur les conventions réglementées pour lui permettre d'établir son rapport spécial au sens des dispositions de l'article 628 du code de commerce. Il vérifie la concordance de ces informations avec les documents de base dont elles sont issues.

3.3. Constituent des conventions réglementées, les conventions autres que celles portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales, intervenant directement, indirectement ou par personne interposée, entre la société et les personnes intéressées suivantes :

- son président du conseil d'administration
- son président directeur général -
- l'un de ses administrateurs
- l'un des membres du directoire ou du conseil de surveillance
- les représentants des personnes morales administrateurs
- les personnes morales administrateurs
- les gérants et co-gérant
- les actionnaires ou associés détenant une participation significative.

3.4. L'intervention du commissaire aux comptes relative aux conventions réglementées relève des autres interventions spécifiques dont l'objectif est de porter à la connaissance des

¹-idem, P : 06

²- Idem, P : 07

actionnaires, des associés et des tiers des faits, des situations et des informations à signaler pour une meilleure compréhension des états financiers.

3.5. La communication obligatoire par le principal dirigeant de l'entité aux organes sociaux et au commissaire aux comptes de la liste et de l'objet des conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales, constitue une source d'informations lui permettant d'identifier, le cas échéant, compte tenu de sa connaissance générale de l'entité et de ses activités, des conventions dont l'objet est manifestement non courant.

3.6. Lors de l'examen des informations fournies par la direction concernant l'identification des parties liées et les opérations réalisées avec celles-ci, le commissaire aux comptes peut également avoir connaissance d'opérations réalisées avec des personnes intéressées et pouvant constituer des conventions réglementées.

3.7. Lorsque le commissaire aux comptes a été avisé de conventions ou qu'il en a découvert, il obtient les informations nécessaires à donner dans son rapport spécial conformément, notamment aux dispositions de l'article 628 du code de commerce ou des statuts, à savoir :

- l'énumération des conventions soumises à l'approbation de l'assemblée générale ou de l'organe délibérant habilité;
- le nom des administrateurs ou directeurs généraux intéressés ou des membres du directoire ou du conseil de surveillance, selon le cas, des gérants ou associés pour les SARL ou toutes autres personnes intéressées visées par la loi, les règlements ou les statuts ;

- la nature et l'objet desdites conventions ;

- les conditions de conclusion de ces conventions, notamment l'indication des prix ou des tarifs pratiqués, des ristournes et commissions consenties, des délais de paiement accordés, des intérêts stipulés, des sûretés conférées et, le cas échéant, toutes autres indications permettant aux actionnaires, aux associés ou adhérents, d'apprécier l'intérêt qui s'attachait à la conclusion des conventions analysées.

3.8. Le commissaire aux comptes présente sur les conventions réglementées, un rapport spécial destiné à informer les membres de l'assemblée générale et de l'organe délibérant habilité appelé à les approuver ou à statuer sur son rapport, conformément, notamment aux dispositions de l'article 628 du code de commerce et de celles des statuts. Ce rapport spécial porte sur les conventions dont le commissaire aux comptes a été avisé ou qu'il a découvertes à l'occasion de ses travaux de contrôle. Dans son rapport spécial, le commissaire aux comptes ne donne en aucun cas une opinion sur l'utilité, le bien-fondé ou l'opportunité des conventions.

3.9. Pour les conventions approuvées antérieurement par l'assemblée générale et l'organe délibérant habilité et qui sont toujours en cours, le commissaire aux comptes doit, sur la base des informations communiquées par l'organe de gestion habilité, rappeler leur existence dans son rapport spécial. Lorsque le commissaire aux comptes n'a été avisé d'aucune convention, il établit un rapport spécial indiquant cette situation.

3.10. Lorsqu'une convention non autorisée est portée à la connaissance du commissaire aux comptes par l'organe de gestion habilité, qui entend la soumettre à l'assemblée générale et à l'organe délibérant habilité pour couvrir sa nullité, le commissaire aux comptes mentionne dans son rapport spéciale circonstances en raison desquelles la procédure d'autorisation n'a pas été mise en œuvre.

Le commissaire aux comptes fait état dans son rapport des explications fournies à cet égard par les dirigeants sociaux.

3.11. Lorsque le commissaire aux comptes découvre, lors de sa mission, une convention non autorisée, il apprécie son caractère d'opération courante conclue à des conditions normales afin de déterminer s'il s'agit ou non d'une convention réglementée.

Dans le cas où la convention aurait dû être autorisée, il en informe les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, dans le respect de ses obligations de communication à l'organe compétent, telles que prévues, notamment, par les dispositions de l'article 628 du code de commerce, et établit en conséquence le rapport spécial qu'il adresse à l'assemblée générale ordinaire.

4. Norme De Rapport Sur Le Montant Global Des Cinq (5) Ou Dix (10) Rémunérations Les Plus Elevées :

4.1. La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités du rapport spécial sur le montant global des cinq (5) ou dix (10) rémunérations les plus élevées ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.¹

4.2. L'établissement d'un état détaillé des rémunérations versées aux cinq (5) ou dix (10) personnes les mieux rémunérées est de la responsabilité de l'organe dirigeant de l'entité. Celui-ci est remis au commissaire aux comptes.

Cet état contient :

-les rémunérations brutes comprenant tous les avantages et indemnités perçus, quelles que soient leur forme et leur qualification, à l'exception des remboursements de frais non forfaitaires :

-les rémunérations versées aux personnes salariées travaillant de façon exclusive et permanente pour l'entité concernée, les salariés à temps partiels, les salariés travaillant dans une succursale à l'étranger.

Le commissaire aux comptes s'assure que le montant détaillé des rémunérations concorde avec les informations obtenues qu'il aura préalablement vérifiées, et sur cette base il établit le rapport spécial de certification de la rémunération globale prévu par les dispositions légales susvisées.

5. Norme De Rapport Sur Les Avantages Particuliers : Accordes Au Personnel :

5.1. La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière d'avantages particuliers accordés au personnel de l'entité ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.²

5.2. Dans le cadre de l'accomplissement de sa mission d'expression d'opinion sur les comptes annuels, et en application des diligences professionnelles, le commissaire aux comptes examine les avantages particuliers significatifs accordés au personnel de l'entité concernée.

5.3. Les avantages particuliers, en numéraire ou en nature, accordés au personnel de l'entité sont ceux qui ne correspondent pas à une rémunération normale ou habituelle des services rendus. L'entité établit un état annuel nominatif des avantages particuliers accordés au personnel.

¹- idem, P : 09

²- idem, P : 10

Le montant global de celui-ci est certifié par le commissaire a comptes, sur la base des informations données et celles éventuellement relevées au cours de sa mission.

5.4. Au début de sa mission de contrôle des comptes de l'entité, le commissaire aux comptes obtient de l'organe dirigeant de l'entité la liste des personnels ayant bénéficié d'avantages particuliers prévus ou non dans le contrat de travail.

6. Norme De Rapport Sur L'évaluation De Résultat Des Cinq (5) Dernier Exercices Et Du Résultat Par Action Ou Part Sociale :

6.1. Conformément, aux dispositions de l'article 678 alinéa 6 du code de commerce, la présente norme a pour objet de définir des principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière de présentation de l'évolution du résultat de l'exercice et du résultat par action ou part sociale des cinq (5) derniers exercices ou de chacun des exercices clos depuis la constitution de la société ou l'absorption par celle-ci, d'une autre société si leur nombre est inférieur à cinq (5) ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.¹

6.2. A l'issue des diligences professionnelles mises en œuvre par le commissaire aux comptes au titre de l'exercice comptable considéré, celui-ci présente dans un rapport spécial l'évolution des différents indicateurs de performance de L'entité considérés comme pertinents

6.3. L'évolution du résultat est établie sous forme de tableau retraçant les éléments suivants portant sur les cinq dernières années :

- Le résultat avant impôt ;
- L'impôt sur les bénéfices ;
- Le résultat net ;
- Le nombre d'actions ou de parts sociales constituant le capital social ;
- Le résultat par action ou part sociale ;
- Participation des travailleurs au résultat.

7. Normes De Rapport Sur Les Procédures De contrôle interne :

7.1. La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise œuvre relatives à la prise de connaissance des systèmes comptables et de contrôle interne par le commissaire aux comptes ainsi qu'au contenu de son rapport spécial.²

7.2. Le commissaire aux comptes prend connaissance, dans le cadre de sa mission générale, des éléments du contrôle interne pertinents mis en œuvre par l'entité, afin de prévenir le risque d'anomalies significatives dans les comptes, pris dans leur ensemble, ainsi que des assertions relatives aux flux des opérations et événements comptables de la période, aux soldes de comptes de fin de période, à la présentation des états financiers

7.3. Lorsque l'entité établit, un rapport sur les procédures de contrôle interne, en vertu des dispositions réglementaires, ayant un impact significatif sur le traitement de l'information financière comptable, le commissaire aux comptes présente un rapport spécial dans lequel il apprécie la sincérité du rapport adressé par l'entité à l'assemblée Générale et à l'organe délibérant habilité, sur la base des travaux qu'il a réalisés. Ce rapport comporte son appréciation sur la

¹- Idem, P : 10

²- idem., P : 11

sincérité des informations contenues dans le rapport de l'entité et non pas sur les procédures en tant que telles.

7.4. Le rapport spécial du commissaire aux compte sur les procédures de contrôle interne adressé à l'Assemblée Générale, comporte :

- un intitulé du rapport, le destinataire, la date et les objectifs de son intervention,
- un paragraphe comportant une description des diligences qu'il a mises en œuvre pour se prononcer sur les informations contenues dans le rapport de l'entité ;
- une conclusion sous forme d'observations, ou d'absence d'observation sur les informations contenues dans le rapport de l'entité

8. Norme De Rapport Sur La Continuité D'exploitation :

8.1. La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre, relatifs au rôle du commissaire aux comptes au regard de la convention comptable de base de continuité de l'exploitation sous-tendant l'établissement des comptes, y compris l'évaluation faite par la direction de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation ou son activité, ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.¹

8.2. Lors de la planification et de l'accomplissement de la mission de contrôle, le commissaire aux comptes apprécie le bien-fondé de l'utilisation par la direction de la convention comptable de base de continuité de l'exploitation pour l'établissement des comptes, telle que définie par les dispositions de l'article 6 de la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 susvisée et les dispositions de l'article 7 du décret exécutif n°08-156 du 26 mai 2008 portant application des dispositions de la loi portant système comptable financier.

8.3. Le commissaire aux comptes analyse, dans le cadre de sa mission, certains faits ou événements qui, pris en compte ensemble ou isolément, constituent des indicateurs conduisant à s'interroger sur la continuité d'exploitation et notamment :

- **Indicateurs de nature financière ;**

- Capitaux propres négatifs ;
- Incapacité à payer les créanciers à échéance ;
- Emprunts à terme fixe venant à échéance sans perspective réaliste de reconduction ou de possibilité de remboursement ;
- Recours excessif à des crédits à court terme pour financer des actifs à long terme ;
- l'indication de retrait du soutien financier par les prêteurs ou les créanciers ;
- Capacité d'autofinancement insuffisante et persistante
- Ratios financiers clés défavorables :
 - Pertes d'exploitation récurrentes ou détérioration importante de la valeur des actifs d'exploitation ;
 - Arrêt de la politique de distribution de dividendes ;
 - incapacité à obtenir du financement pour le développement de nouveaux produits ou pour d'autres investissements vitaux.

¹ Idem, P : 12

- **Indicateurs de nature opérationnelle :**

- Départ du personnel clé sans remplacement ;
- Perte d'un marché important, d'une franchise, d'une licence ou d'un fournisseur principal ;
- Conflit sociaux graves ;
- Pénuries durables de matières premières indispensables.

- **Autres indicateurs :**

- Non-respect des obligations relatives au capital social ou d'autres obligations statutaires ;
- Procédures judiciaires en cours à l'encontre de l'entité pouvant avoir des conséquences financières auxquelles l'entité ne pourra pas faire face.

8.4. Le commissaire aux comptes s'informe auprès de la direction de faits ou d'événements, dont elle aurait eu connaissance, pouvant intervenir postérieurement à la période couverte par son évaluation et susceptibles de remettre en cause la continuité d'exploitation.

8.5. Lorsque des faits ou événement susceptibles de remettre en cause la continuité d'exploitation ont été identifiés, le commissaire aux comptes :

- examine les plans d'actions de la direction pour faire face aux problèmes relevés dans le but de poursuivre l'exploitation ;
- rassemble des éléments probants suffisants et appropriés pour confirmer ou infirmer l'existence d'une incertitude significative sur la continuité d'exploitation ;
- obtient une déclaration écrite de la direction concernant ses plans d'action pour l'avenir.

8.6. Lorsque les faits et événements analysés par le commissaire aux comptes lui font confirmer, par son jugement personnel, l'incertitude significative sur la continuité d'exploitation, il met en œuvre la procédure d'alerte prévue, notamment par les dispositions de l'article 715 bis 11 du code de commerce.

8.7. Lorsque le commissaire aux comptes constate un retard important et inhabituel dans l'arrêté des comptes annuels, et notamment lorsqu'il est fait application des dispositions de l'article 676 du code de commerce, prévoyant une demande à la juridiction compétente statuant sur requête, un report de délai pour la tenue de la réunion de l'assemblée générale ordinaire et de l'organe délibérant habilité, il s'enquiert des raisons l'ayant motivé.

9. Norme De Rapport Relatif A La Détention D'actions De Garantie :

9.1. La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière d'actions de garantie que les administrateurs et les membres du conseil de surveillance des sociétés par actions doivent détenir, ainsi que le contenu du rapport du commissaire aux comptes.¹

9.2. Le commissaire aux comptes vérifie, sous sa responsabilité, le respect des dispositions légales et statutaires concernant les actions de garantie dont les administrateurs et les membres du conseil de surveillance doivent être détenteurs, lesquelles actions doivent représenter au moins 20% du capital social conformément aux dispositions de l'article 619 du code de

¹- idem, P : 14

commerce signale, s'il y a lieu, les irrégularités relevées à la plus prochaine réunion de L'assemblée générale et de l'organe délibérant habilité.

9.3. Le commissaire aux comptes ne formule les conclusions de ses travaux que lorsqu'il a relevé des irrégularités qu'il doit porter à la connaissance des organes compétents et de l'assemblée générale. L'absence de mention d'irrégularités conduit à considérer implicitement que le commissaire aux comptes n'en a pas relevé lors de la mise en œuvre de ses diligences.

9.4. Lorsque le commissaire aux comptes constate des irrégularités liées à la détention d'actions par les administrateurs et les membres du conseil de surveillance, il en informe le conseil d'administration et le conseil de surveillance, selon le cas. Il appartient au conseil de procéder aux régularisations appropriées.

9.5. Le commissaire aux comptes signale, s'il y a lieu à la plus prochaine réunion de l'assemblée générale et de l'organe délibérant habilité sous forme d'un rapport, telle que prévue, notamment par les dispositions de l'article 660 du code de commerce.

9.6. Lorsque le capital social de l'entité est détenu entièrement ou majoritairement par États, les dispositions du présent chapitre ne sont pas applicables et le commissaire aux comptes est dispensé de la présentation d'un rapport.

10. Norme De Rapport Relatif A L'opération D'augmentation Du Capital :

10.1. La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes, telle que prévue notamment, par les dispositions de l'article 700, alinéa 3 du code de commerce lors d'une augmentation du capital social, ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.¹

10.2- Le commissaire aux comptes s'assure que les informations figurant dans le rapport de l'organe compétent à l'assemblée générale appelée à autoriser l'opération d'augmentation de capital, contiennent notamment :

- le montant et les motifs de l'augmentation de capital proposée ;
- les motifs de la proposition de suppression du droit préférentiel de souscription ;
- les modalités de la détermination du prix d'émission.

10.3. Le rapport du commissaire aux comptes est adressé à l'assemblée générale extraordinaire et à l'organe délibérant habilité autorisant l'augmentation de capital, comporte notamment les informations suivantes :

- le rappel des textes législatifs et réglementaires applicables ;
- un paragraphe portant sur les vérifications effectuées et notamment sur les modalités de fixation du prix d'émission et sur le respect du droit préférentiel de souscription ;
- des conclusions faisant état des observations ou d'absences d'observations sur l'opération d'augmentation de capital.

Le commissaire aux comptes ne se prononce pas sur l'opportunité de l'opération d'augmentation de capital.

¹ - idem, P :15

11. Norme De Rapport Relatif A L'opération De Réduction Du Capital :

11.1. La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes, telles que prévues notamment par les dispositions de l'article 712, alinéa 2 du code de commerce lors d'une réduction du capital, ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.¹

11.2. Le commissaire aux comptes examine si les causes et conditions de la réduction du capital envisagée sont régulières et vérifie, notamment :

- que la réduction ne ramène pas le montant du capital au-dessous du minimum légal ;
- que l'égalité entre les actionnaires ou associés est respectée ;
- et d'une manière générale, que l'ensemble des dispositions légales et réglementations soient respectées.

11.3. Le rapport du commissaire aux comptes est adressé à l'assemblée générale extraordinaire et à l'organe délibérant habilité autorisant la réduction de capital, comporte notamment les informations suivantes :

- le rappel des textes législatifs et réglementaires applicables ;
- un paragraphe portant sur les vérifications effectuées ;
- des conclusions faisant état des observations ou d'absence d'observations sur l'opération de réduction du capital ;

Le commissaire aux comptes ne se prononce pas sur l'opportunité de l'opération de réduction de capital.

11.4. Lorsque la réduction du capital, non motivée par des pertes, est réalisée par le conseil d'administration et par l'organe de gestion habilité, le commissaire aux comptes s'assure que cette opération est autorisée par l'assemblée générale par l'organe délibérant habilité.

11.5. Dans le cas où l'assemblée générale et l'organe délibérant habilité, pour faciliter une augmentation de capital, une émission d'obligations convertibles en actions, une fusion ou une scission, aurait autorisé le conseil d'administration l'organe de gestion habilité, selon le cas, à acheter un nombre d'actions propres en vue de les annuler, le commissaire aux comptes se prononce sur la régularité de l'opération projetée.

11.6. Lorsque la réduction du capital résulte de l'annulation d'actions acquises à la suite d'une transmission de patrimoine à titre universel ou encore à la suite d'une décision de justice, le commissaire aux comptes précise dans son rapport les raisons de l'opération envisagée souligne si celle-ci n'est pas de nature à porter atteinte à l'égalité entre les actionnaires.

12. Norme De Rapport Relatif A L'émission D'autres Valeurs Mobilières :

12.1. La présente norme a pour objectif de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes lors d'une émission d'autres valeurs mobilières, ainsi que le contenu du rapport du commissaire aux comptes.²

¹ - idem., P 15

² - idem, P : 16

12.2. Lorsqu'il est demandé à l'assemblée générale extraordinaire de déléguer à l'organe compétent les pouvoirs de fixer les modalités d'émission de valeurs mobilières ou de bons de souscription, le commissaire aux comptes vérifie que les informations nécessaires et suffisantes figurent dans le rapport de l'organe compétent et apprécie si leur présentation est de nature à éclairer les actionnaires sur l'opération proposée ainsi que, le cas échéant, sur les motifs de la proposition de suppression du droit préférentiel de souscription.

12.3. Le commissaire aux comptes établit un premier rapport qu'il adresse à l'assemblée générale extraordinaire et à l'organe délibérant habilité, dans lequel il formule ses observations sur les modalités de détermination du prix d'émission des titres de capital à émettre et exprime l'impossibilité de donner un avis sur les conditions définitives selon lesquelles l'émission pourrait être réalisée ultérieurement.

12.4. Le commissaire aux comptes vérifie que le rapport de l'organe compétent contient toutes les indications utiles sur la marche des affaires sociales depuis le début de l'exercice en cours et, si l'assemblée générale et l'organe délibérant habilité appelé à statuer sur les comptes n'a pas encore été tenu, durant l'exercice précédent.

12.5. Le commissaire aux comptes vérifie que les dispositions prévues par les textes législatifs et réglementaires sont respectées et s'assure que le rapport est suffisamment explicite, en particulier sur les motifs de l'émission et, le cas échéant, de la proposition de suppression du droit préférentiel de souscription, ainsi que sur les modalités de détermination du prix d'émission des titres de capital à émettre. Dans le cas d'une proposition de suppression du droit préférentiel de souscription, le commissaire aux comptes s'assure que celle-ci est conforme à l'opération soumise à l'approbation des actionnaires et qu'elle ne portera pas atteinte à l'égalité des actionnaires.

12.6. Le premier rapport du commissaire aux comptes adressé à l'assemblée générale extraordinaire et à l'organe délibérant habilité autorisant l'émission déléguée à l'organe compétent comporte les informations suivantes :

- le rappel des textes législatifs et réglementaires applicables ;
- un paragraphe portant sur les vérifications effectuées ;
- une mention indiquant que les diligences ont consisté à vérifier les modalités de détermination du prix d'émission des titres à émettre, telles que fournies dans le rapport établi par l'organe compétent ;
- des conclusions assorties, le cas échéant, d'observations sur les modalités de détermination du prix d'émission des titres à émettre ;
- une mention de l'impossibilité de donner un avis sur les conditions définitives de l'émission et du fait qu'un rapport complémentaire sera émis lors de la réalisation de l'émission ;
- formule une conclusion sur la sincérité des informations chiffrées tirées des comptes de la société et données dans le rapport de l'organe compétent ;
- formule des observations, notamment. En cas d'insuffisance d'information dans le rapport de l'organe compétent, sur les éléments de calcul du prix d'émission des titres à émettre ou son montant.

12.7. A l'achèvement de l'opération, le commissaire aux comptes établit un rapport complémentaire dans lequel il. - apprécie les informations données dans le rapport de l'organe

habilité à l'assemblée générale, - indique s'il a ou non des observations à formuler sur la conformité des modalités de l'opération au regard de l'autorisation donnée par l'assemblée et des indications fournies à celle-ci : - donne son avis, compte tenu des conditions définitives de l'émission, sur le montant définitif ainsi que sur l'incidence de l'émission sur la situation des titulaires de titres et de valeurs mobilières donnant accès au capital, appréciée par rapport aux capitaux propres.

13. Norme De Rapport Relatif A La Distribution D'acomptes Sur Dividendes :

13.1. La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière de distribution d'acomptes sur dividendes par une société commerciale, ainsi que le contenu du rapport du commissaire aux comptes.¹

13.2. Le commissaire aux comptes vérifie que le bilan établi par la société en vue de la distribution d'un acompte sur dividendes, fait apparaître des réserves et résultats nets distribuables, tel que défini par la loi, suffisants pour en permettre la distribution.

13.3. Le commissaire aux comptes établit un rapport dans lequel il certifie, que le montant des acomptes sur dividendes envisagées est conforme au point ci-dessus.

13.4. Le commissaire aux comptes établit un rapport à l'occasion d'une décision envisagée de versement d'acomptes sur dividendes. Celui-ci comporte notamment les mentions suivantes :

- les objectifs de l'intervention du commissaire aux comptes ;
- L'organe compétent pour arrêter les comptes en vue de la distribution des acomptes sur dividendes et fixer le montant de ces acomptes ;
- une conclusion sur l'opération de distribution envisagée.

Les états financiers établis à cette occasion sont joints au rapport.

14. Norme De Rapport Relatif A La Transformation Des Sociétés Par Action :

14.1. La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière de transformation d'une société par actions en une autre forme, ainsi que le contenu du rapport du commissaire aux comptes.²

14.2. Lorsque l'opération de transformation intervient au cours de l'exercice, des comptes intermédiaires sont arrêtés par l'organe compétent de l'entité. Ces comptes font l'objet d'un rapport du commissaire aux comptes.

14.3. Le commissaire aux comptes établit un rapport sur la transformation des sociétés par actions adressé à l'assemblée générale extraordinaire, qui comporte notamment les informations suivantes

- un paragraphe sur les diligences accomplies ;

¹-idem, P : 18

²- idem, P : 19

- une conclusion formulée sous la forme d'observation ou d'absence d'observations à exprimer, en s'assurant notamment, que le montant de l'actif net est égal au moins au capital social requis de la nouvelle forme de la société.

15. Norme De Rapport Relatif Aux Filiales, Participation Et Sociétés Contrôlées :

15.1. La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant les diligences du commissaire aux comptes sur l'identification des filiales, participations et sociétés contrôlées au sens de L'article 40 du décret exécutif n°08-156 du 26 mai 2008 suscité, sur des opérations avec celles-ci ainsi que sur l'information donnée dans l'annexe aux états financiers prévue par la loi no 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier suscité.¹

15.2. Le commissaire aux comptes est tenu de joindre à son rapport général d'expression d'opinion un rapport relatif aux prises de participation ou de l'acquisition de plus de la moitié du capital, en cours d'exercice, d'une société en indiquant notamment :

- la dénomination et siège social ;
- le capital social ;
- la quote-part acquise dans le capital de l'entité ;
- le coût d'acquisition en monnaie nationale, et le cas échéant, en devises module

CONCLUSION :

En conclusion, le chapitre 3 nous a permis de comprendre les différents mécanismes d'élaboration du rapport de commissaire aux comptes. Nous avons étudié en détail le système comptable financier (SCF) en examinant les règles d'évaluation et de comptabilisation des actifs, passifs, charges et produits, ainsi que la présentation des états financiers et la nomenclature des comptes. Nous avons également exploré le contenu des normes de rapport, qui couvrent une variété de sujets tels que l'expression d'opinion sur les états financiers, les conventions règlementées, les rémunérations des dirigeants, la continuité d'exploitation, les procédures de contrôle interne, et bien plus encore. Ces normes de rapport sont importantes pour assurer la transparence et la fiabilité des informations financières présentées par les entreprises, et elles aident les investisseurs et les autres parties prenantes à prendre des décisions éclairées.

¹- idem, P : 19

CHAPITRE IV
ÉTUDE DE CAS SUR
L'ELABORATION D'UN
RAPPORT DE
COMMISSAIRE AUX
COMPTES SELON LES
NORMES D'AUDIT
ALGERIENNES NAA

INTRODUCTION :

Le quatrième chapitre de ce mémoire se concentre sur une étude de cas portant sur l'élaboration d'un rapport de commissaire aux comptes en conformité selon les normes d'audit algériennes (NAA) et le guide pratique de réalisation de rapport CAC. Ce chapitre vise à examiner de près le processus d'élaboration du rapport, en mettant l'accent sur les différentes sections et éléments essentiels qui le composent.

La Section 1 de ce chapitre présente une introduction au cabinet d'audit concerné.

Dans la Section 2, nous nous pencherons sur la présentation et l'analyse objective et détaillée du rapport de commissaire aux comptes,

Tandis que La Section 3 se concentrera sur la vérification de l'application des normes NAA ainsi que l'étude de la méthodologie d'élaboration du rapport du commissaire aux comptes,

Ce chapitre permettra donc d'approfondir notre compréhension de l'élaboration d'un rapport de commissaire aux comptes selon les normes d'audit algériennes, en examinant de près les différentes composantes du rapport, la conformité aux normes et les pratiques méthodologiques.

SECTION 1 : PRESENTATION DU CABINET D'AUDIT

L'objectif de cette section est de présenter à la fois l'organisme d'accueil du cabinet et la société qui a été audité par ce dernier.

Mais Après de nombreuses tentatives de persuasion, Monsieur Lattari, en raison du secret professionnel, n'a pas été en mesure de nous communiquer le nom de la société auditée, ainsi que d'autres informations essentielles pour mener à bien notre travail.

1. Présentation Du Cabinet De Comptabilité Et De Commissariat Aux Comptes

Donc notre stage s'est déroulé dans un cabinet de comptabilité et de commissariat aux comptes dirigé par Monsieur LATTARI Lounès. Le cabinet est situé à Lotissement AMYOUND, Immeuble STITI ALI, Rue des frères Beggaz, Nouvelle ville, Wilaya de Tizi-Ouzou.

Figures N° 1: Emplacement Du Cabinet



Source : Google Maps

Le cabinet est responsable de diverses missions et dispose d'un personnel qualifié en comptabilité. Il réalise les activités suivantes :

- Commissariat aux comptes;
- Expertise judiciaire ;
- Audit conseil en gestion ;
- Études technico-économiques ;
- Tenue de comptabilité ;

- Conseil fiscal ;
- Assistance comptable pour les grandes entreprises ;
- Traitement des contentieux fiscaux.

Le cabinet d'audit est organisé en trois bureaux, chacun étant chargé d'activités spécifiques:

1.1. Bureau Du Responsable :

- Gestion, formation et orientation du personnel du cabinet ;
- Commissariat aux comptes ;
- Expertise judiciaire ;
- Assistance comptable pour les grandes entreprises ;
- Audit et conseil en gestion.

1.2. Bureau Chargé De La Comptabilité :

- Chef comptable, avec une longue expérience dans le domaine ;
- Comptable ;
- Aide comptable (technicien).

Leurs principales tâches sont :

- Tenue de comptabilité ;
- Déclarations fiscales ;
- Déclarations parafiscales ;
- Conseil fiscal ;
- Autres services administratifs tels que les recours et les lettres administratives.

1.3. Bureau D'audit Et Secrétariat :

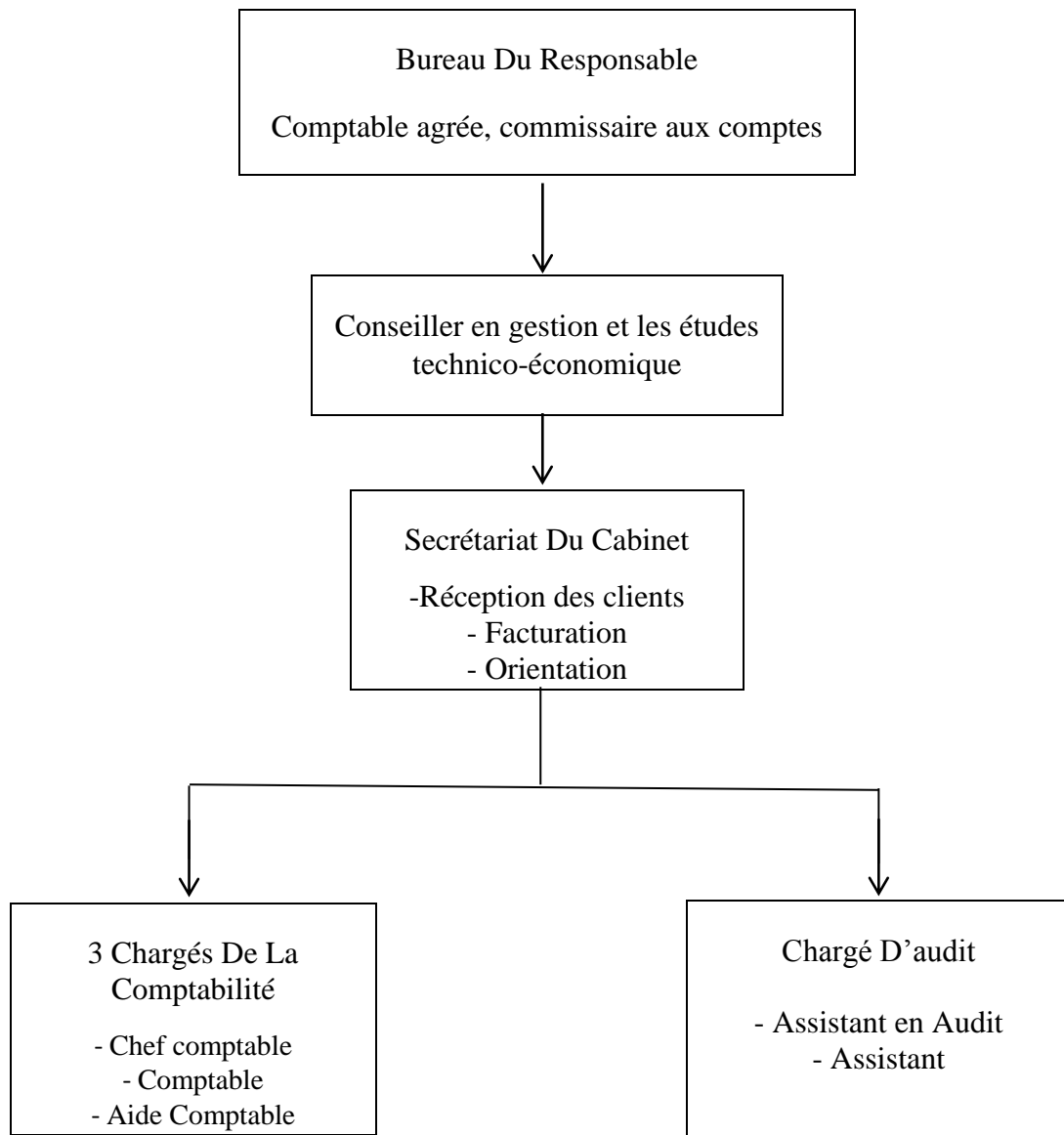
- Assistant en audit;
- 2èmeAssistant

Leurs principales tâches sont :

- Secrétariat du cabinet ;
- Assistance en audit et commissariat aux comptes ;
- Audit des associations ;
- Études technico-économiques ;
- Traitement des contentieux fiscaux ;
- Conseil et orientation de la clientèle.

Cette structure organisationnelle permet une répartition claire des responsabilités et des tâches, assurant ainsi un fonctionnement efficace du cabinet de comptabilité et de commissariat aux comptes

Schéma N : 01. Organigramme Du Cabinet D'audit



Source : Cabinet de comptabilité et de commissariat aux comptes, 2023

2. Aperçu Sur Le Responsable Du Cabinet :

M. Lattari Lounès est un professionnel doté d'une solide formation et d'une vaste expérience dans les domaines de la finance, de la comptabilité et de l'audit. Il a obtenu une licence en sciences financières et commerciales de l'École supérieure de commerce d'Alger, ainsi qu'une

post-graduation spécialisée en finances et comptabilités de l'Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou. Il est également Comptable Agréé et Commissaire aux Comptes.

Son parcours professionnel démontre sa compétence et son leadership dans le domaine. Il a occupé le poste de Chef de Projet Finances et Fiscalité à Air Algérie, où il a dirigé une équipe chargée de concevoir et de mettre en place un système informatisé de collecte et de traitement des informations de trésorerie et fiscales. Par la suite, il a été Chef de Département Audit à l'Entreprise des Industries de l'Électroménager ENIEM, où il a exercé pendant 7 ans et demi. Il a ensuite occupé le poste de Directeur des Ressources Humaines au sein de la même entreprise, où il était responsable de la gestion des fonctions RH, de la communication et de l'organisation.

Depuis janvier 1998, M. Lattari Lounès est propriétaire d'un cabinet comptable situé à Lotissement Amyoud à Tizi-Ouzou. Son cabinet propose une gamme de services professionnels, tels que la tenue de comptabilités, la fiscalité et parafiscalité, le commissariat aux comptes, l'expertise judiciaire, l'audit, ainsi que des conseils en organisation et gestion.

Grâce à son bagage académique et à son expérience diversifiée, M. Lattari Lounès est un expert dans son domaine, offrant des services de qualité à ses clients et contribuant au développement des entreprises et des institutions auxquelles il apporte son expertise.

SECTION 2 : PRESENTATION ET ANALYSE DU RAPPORT DE COMMISSAIRE AUX COMPTES

La section 2 de notre étude se concentre sur la présentation et l'analyse objective, neutre d'un rapport de commissaire aux comptes, qui revêt une importance cruciale dans notre recherche sur le mécanisme d'élaboration des rapports de commissariat aux comptes. Nous avons obtenu un exemplaire de ce rapport, rédigé par le commissaire aux comptes Monsieur Lattari, qui nous offre un aperçu concret des pratiques et des procédures mises en œuvre lors de l'audit d'une entreprise.

L'objectif principal de cette section est d'examiner en détail la structure et le contenu du rapport de commissaire aux comptes, ainsi que les informations clés qu'il renferme. En étudiant attentivement ce rapport, nous pourrions observer comment le commissaire aux comptes présente ses observations, ses conclusions et ses recommandations concernant la situation financière de l'entreprise.

1. Présentation Du Rapport De Commissaire Aux Comptes :

Dans ce qui suit, nous allons présenter le rapport du commissaire au compte M. lattari ;

1.1 Rapport Général Du Commissaire Aux Comptes :

(Exercice clos le 31 décembre 2021)

Monsieur le Président de l'Assemblée Générale.

En exécution de la mission qui m'a été confiée par votre assemblée, et conformément aux diverses dispositions législatives en la matière, je vous présente mon rapport sur :

Le contrôle des comptes annuels de la société, tels qu'ils sont annexés au présent rapport et qui se caractérisent par les chiffres suivants :

Tableau N°9. Chiffres Des Comptes Annuels De La Société

Total actif et passif du Bilan :	3 439 509 471,87 DA
Chiffres d'affaires :	1 690 969 806,61 DA
Résultat opérationnel	333 274 984,56 DA
Résultat net de l'Exercice :	326 534 088,64 DA

Source : Selon Rapport CAC De Mr. lattari

Les vérifications et informations spécifiques, prévues par la loi, relatif à l'exercice clos le 31 Décembre 2021.

1.1.1 Opinion sur les comptes annuels

J'ai effectué mon audit selon les normes de la profession.

J'estime que mes contrôles fournissent une base raisonnable à l'opinion exprimée ci-après :

Nonobstant les remarques et observations contenues dans le rapport technique ci – joint, j'estime être en mesure de certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice ainsi que de la situation financière du patrimoine de la société à la fin de cet exercice.

1.1.2. Vérifications Et Informations Spécifiques :

J'ai également procédé, conformément aux normes de la profession, aux vérifications spécifiques prévues par la loi, à l'issue desquelles, j'ai élaboré les rapports spéciaux ci – joints.

Fait à Alger, le

1.2. Rapport Spécial Du Commissaire Aux Comptes : (Exercice clos le 31 décembre 2021)

Mesdames, Messieurs,

En application de l'article 628 du Code de Commerce, nous portons à votre connaissance les conventions visées par cette loi, et préalablement autorisées par votre Assemblée.

1.2.1. Conventions Conclues Au Cours De L'Exercice :

Au cours de l'exercice clos au 31.12.2021, nous n'avons décelé aucune convention conclue ou avantage particulier concédé aux membres de l'assemblée générale, du conseil de surveillance (administration). De même, le Directeur Général ne nous a informés d'aucune convention de ce type visé par l'article 628 du Code de Commerce.

1.2.2. Conventions Conclues Au Cours D'exercices Antérieurs Et Dont L'exécution S'est Poursuivie Durant L'exercice 2021:

Aucune convention antérieure à l'exercice n'est exécutée durant cet exercice.

Fait à Alger,

1.3. Relevé Du Montant Global Des Rémunérations Versées Aux Personnes Les Mieux Rémunérées :

Je soussigné, Commissaire aux Comptes, certifie que :

Le montant global brut des rémunérations versées aux dix personnes les mieux rémunérées de la mutuelle, s'est élevé pour l'exercice clos le 31 décembre 2021 à vingt-six-million cent-cinquante-quatre-mille huit-cent soixante-sept dinars et 34 cts.

Il est détaillé comme suit :

**Tableau N°10. Relevé Du Montant Global Des Rémunérations Versées Aux 10
Personnes Les Mieux Rémunérées**

Nom et Prénom	Fonction	BRUT	NET
yah..... m...	directeur général	6 228 526,13	3 832 023,23
ch..... m.....	directeur financier	3 402 126,76	2 166 375,37
b..... a a.....	directeur régional	2 713 876,26	1 767 164,14
ch..... k.....	chargée de la gestion	2 005 695,34	1 762 422,16
a..... rabah	directeur régional	2 599 553,85	1 692 130,77
a..... u m.....	chef département	1 836 846,42	1 238 191,24
r..... k.....	chef de département	1 611 031,95	1 102 554,27
z..... krimo	chef de département	1 557 450,63	1 061 838,95
h..... n.....	chef de département	1 481 524,21	1 017 843,21
t..... m.....	directeur régional	2 718 235,79	1 768 662,06
TOTAUX		26 154 867,34	17 409 205,40

Source : Selon Rapport CAC De Mr. lattari, 2023

Je n'ai pas été informé d'avantages en nature, consentis au personnel de la mutuelle.

Fait à Alger, le

1.4. Résultats Nets Comptables Des 5 Derniers Exercices :(Article 678-6 du Code de Commerce)

Conformément aux dispositions de l'article 648 de l'Ordonnance n°75-9 du 26/09/1975 portant Code de Commerce complété et modifié par le Décret Législatif n°93-08 du 25/04/1993, j'atteste que les résultats nets comptables réalisés par la mutuelle durant les cinq derniers exercices clos au 31/12/2021, se répartissent comme suit :

Tableau N°11. Résultats Nets Comptables Des 5 Derniers Exercices

Exercices	Résultats (+ pour Bénéfice et – pour pertes)
2016	17 081 534,63
2017	3 796 509,03
2018	19 985 276,40
2019	5 174 226,81
2020	25 924 233,95

Source : Selon Rapport CAC De Mr. lattari, 2023

Alger, le

1.5. La Continuité D'exploitation : (Article 715 bis 11 du code de commerce) (Article 25 de la loi 10-01 du 29/06/2010)

Après l'analyse de certains faits ou événements qui, pris en compte ensemble constituent des indicateurs conduisant à s'interroger sur la continuité d'exploitation nous constatons que :

- La mutuelle n'a aucun problème de trésorerie, elle peut faire face à ses obligations courantes et à ses échéances de dettes.
- la marge d'assurances nette est positive de 1 094 163 082,40 DA, ce qui représente plus de 64% des primes.
- La mutuelle présente un résultat opérationnel également positif d'un montant de 333 274 984,56 DA.
- L'entreprise présente un fond de roulement positif de 420 873 711,11 MDA.

Compte tenu de ce qui précède, l'entreprise ne présente pas, à priori, un risque compromettant la continuité de l'exploitation.

Au plan de la gestion, la Direction Générale n'a pas porté à notre attention tout fait pouvant compromettre à court terme la continuité d'exploitation.

1.6. Rapport Technique Du Commissaire Aux Comptes Exercice 2021 :

1.6.1. Objet :

Le présent rapport a pour objet de présenter les résultats des travaux portant sur la phase finale de commissariat aux comptes de la mutuelle au titre de l'exercice 2021.

1.6.2. Travaux Effectues :

Les travaux effectués ont consisté en :

- La vérification de la levée des réserves formulées dans le rapport de commissariat aux comptes ayant traité aux exercices précédents ;
- La revue du système de contrôle interne et la vérification de la mise à jour des procédures et du système d'information ;
- Vérification de l'opération de la prise d'inventaire physique des stocks et des investissements ;
- L'examen des comptes arrêtés au 31/12/2021.

1.6.3. Constatations :

1.6.3.1. La Revue Du Système De Contrôle Interne Et La Vérification De La Mise à Jour Des Procédures Et Du Système D'information :

Durant cet exercice, la XXXX a continué dans la mise en œuvre de la décentralisation de la comptabilité au niveau des agences.

Durant cet exercice, les relations avec les banques publiques ont repris. Il appartient à la mutuelle de redemander les historiques des comptes qui n'ont pas été remis précédemment et relatifs aux exercices durant lesquels les comptes bancaires ont été bloqués.

1.6.3.2. Levée De Réserves :

1.6.3.2.1. La récupération des quotes-parts de l'Etat sur les salaires des employés enrôlés dans le cadre du dispositif d'insertion des jeunes diplômés n'a pas connu une évolution notable au cours de cet exercice. Cette créance qui était de 52 966 KDA au 31/12/2019, elle passe à 60 151 KDA en 2020 soit une évolution de 13,56%. En valeurs, les quotes-parts avancées par XXXX en 2020

sont de 9 894 408,63 DA. Les quotes-parts récupérées en 2020 ne sont que de 2 709 454,56 DA dont seulement 1 172 181,83 DA sont relatives aux exercices antérieurs (43,26%).

1.6.3.2.2. Les sinistres ont été comptabilisés, détaillés par agence. Il demeure que XXXX doit persévérer pour arriver à la comptabilisation mensuelle. Pour les comptes de sinistres 60001314 et 60002314 qui ont enregistré respectivement des sinistres pour 55 157 282,06 DA et 130 964 749,26 DA, représentant à eux seuls 80,10% de la sinistralité comptabilisée a été comptabilisée pour 2,10% en novembre 2020 (soit en valeurs 3 897 189,04 DA) et pour 97,90% (en valeurs 182 224 842,28 DA) en décembre 2020.

1.6.3.2.3. Il importe de rappeler à la XXXX de se rapprocher des institutions bancaires à l'effet de reprendre les relations, de l'administration fiscale pour assainir la situation et enfin de l'ANEM et de la CNAS en vue de récupérer les droits dus.

1.6.3.2.4. L'assainissement des comptes préconisé n'est pas entamé. Il demeure que XXXX doit effectuer les rapprochements des comptes financiers gelés jusque-là et analyser toute dépense dont la justification n'est pas en sa possession.

1.6.3.3. Examen Des Comptes au 31/12/2021

1.6.3.3.1. Vérifications D'ordre Général, Constatations Relevées :

- Les contrôles préliminaires de cohérence entre les différents documents comptables annuels de synthèse (Bilan, Balance, grand-livre...), auxquels nous avons procédé, n'ont révélé aucune anomalie.
- Les vérifications effectuées sur la réouverture des comptes de toutes les rubriques de bilan n'appellent pas de remarques particulières.

A. Classe II – Investissements :

a. Résultats De L'examen Des Comptes :

Les investissements présentent au 31/12/2021 un montant de **1 497 984 469,75 DA**, ils ont connu des acquisitions au cours de cet exercice pour 3 450 082,15 DA.

La structure de la rubrique « immobilisations » se présente comme suit :

Tableau N°12. Structure De La Rubrique « Immobilisations »

COMPTE	LIBELLE	2020	2021	EVOLUTION
204000	logiciels informatique et assimilés	4 728 830,00	4 728 830,00	0,00
213100	bâtiments administratifs	1 333 478 672,75	1 333 478 672,75	0,00
218100	agencement installation	15 696 898,75	16 506 497,35	809 598,60
218251	Matériels	598 953,36	814 353,36	215 400,00
218252	meubles et équipement ménagers	2 700 569,96	2 704 469,96	3 900,00
218300	meubles de bureaux	38 430 363,74	39 065 563,74	635 200,00
218310	matériels de bureau	13 069 405,89	13 722 509,97	653 104,08
218320	matériels informatiques	65 716 358,02	73 725 230,35	8 008 872,33

**CHAPITRE IV : ÉTUDE DE CAS SUR L'ELABORATION D'UN RAPPORT DE
COMMISSAIRE AUX COMPTES SELON LES NORMES D'AUDIT ALGERIENNES
NAA**

218440	matériels automobile	13 574 342,27	13 574 342,27	0,00
		1 487 994 394,74	1 497 984 469,75	9 990 075,01

Source : Cabinet de comptabilité et de commissariat aux comptes, 2023

A la fin 2021, la dotation constituée pour cet exercice est de 35 657 093,87 DA, le total cumulé des amortissements constitués au 31/12/2021 sont de 245 242 868,57 DA et représentent 14,25% de la valeur des immobilisations.

Les dotations aux amortissements reflètent la charge de l'exercice et l'intégralité des amortissements sont calculés suivant la règle de l'amortissement linéaire.

Les investissements sont suivis de façon détaillée, sur progiciel attaché au logiciel de comptabilité générale mais doivent être rapprochés et mis en cohérence avec les données comptables.

Tableau N°13. Structure De La Rubrique « Immobilisations »

COMPTE	DESIGNATION	COMPTABLE	FICHER	ECART
204000	logiciels informatique et assimilés		4 155 000,00	573 830,00
213100	bâtiments administratifs		1 283 932 021,90	49 546 650,85
218000			232 107,58	-232 107,58
218100	agencement installation & aménagements		6 502 762,56	9 194 136,19
218251	matériels		95 000,00	503 953,36
218252	meublier et équipement ménagers		2 700 569,96	
218300	meubliers de bureaux		16 450 597,60	21 979 766,14
218310	matériels de bureau		5 435 504,08	7 633 901,81
218320	matériels informatiques		21 530 553,73	44 185 804,29
218440	matériels automobile		12 379 342,27	1 195 000,00
218700			725 552,84	
232840	Local Mohammedia		41 829 750,00	- 41 829 750,00
			1 395 968 762,52	92 025 632,22

Source : Selon Rapport CAC De Mr. Iattari, 2023

En matière d'amortissements, les dotations de l'exercice s'élèvent à 35 669 093,87 DA alors que le fichier des investissements informe sur une valeur de 14 941 578,52 DA. Le fichier informatisé des immobilisations donne un montant cumulé des amortissements de 155 785 057,56 DA, il est de 212 060 409,97 DA en comptabilité.

La mutuelle n'a pas réalisé un inventaire physique des biens au 31/12/2021.

B. Classe III – Sinistres

a. L'examen des comptes de stocks :

L'examen des comptes et le sondage effectué permettent de constater que les sinistres sont constatés dans une grande proportion en fin d'exercice. Durant cet exercice, les sinistres comptabilisés accusent une nette progression passant de 275 600 181,02 DA en 2019 à 713 618 263,89 DA soit une augmentation de DA (158,93%).

C. Classe IV – Créances :

a. Résultats de l'examen des comptes :

Les comptes de créances brutes présentent un solde débiteur de 225 308 003,76 DA. Elles représentent 10,25% des actifs courants et 6,9% des actifs totaux au 31/12/2021.

Cette rubrique se décompose comme suit :

Tableau N°14. Comptes de créances

Créances et Emplois Assimiles	Montant en DA	Actif ourant %
Cessionnaires et cédants débiteurs	1 366 104,03	0.06
Assurés et intermédiaires d'assurances	29 423 642,13	1.34
Autres débiteurs	151 394 040,41	6.89
Impôts et assimilés	5 171 217,17	0.24
Autres créances et emplois assimilés	37 953 000,02	1.73
TOTAL	225 308 003,76	10.26

Source : Selon Rapport CAC De Mr. lattari, 2023

Ces créances sont frappées de provisions pour 10 187 828,33 DA représentant plus de 3,8% de leurs valeurs. Ces provisions ont été constituées antérieurement à l'exercice.

L'examen des comptes appelle les observations suivantes :

L'analyse du compte « Assurés sociétaires » n'est pas individualisée. Le solde est à détailler nominativement.

Les comptes à solde de réouverture, inexpliqué datant des exercices 2008 et 2009, sont à assainir vu que XXXX ne dispose pas des pièces comptables relatives à ces exercices.

Les créances envers les assurés, logées dans le compte 411100, au regard des libellés des exercices 2012 à 2019 sont à expliquer autrement par l'identification des assurés. Il en est de même pour les recours logés dans le 419.

En résumé, un assainissement est nécessaire pour plus de clarté dans les comptes.

D. La Trésorerie :

a. Constatations :

Les comptes de trésorerie de la mutuelle renferment un solde débiteur de 1 970 789 381,53 DA au 31 Décembre 2021, augmentant de 299 833 436,48 DA soit de près de 18% par rapport aux avoirs détenus au 31/12/2020. Ils se présentent comme suit :

- Chèques remis à l'encaissement	8 259 200,73 DA
- Comptes courants postaux	1 084 545 202,55 DA
- Banques, comptes courants	668 675 969,61 DA
- Caisse	209 064 515,64 DA
- Régies, Accréditifs	244 493,00 DA

Cette trésorerie représente plus de 53% des actifs bruts de la mutuelle. Le gel des pouvoirs bancaires n'a pas permis tout placement, autrement dit, toute possibilité de gestion financière de ces actifs.

Ces comptes appellent les observations suivantes :

Les avoirs en caisse au 31/12/2021 sont très importants. Il représente plus de 9% des actifs courants et près de 6% des actifs totaux. Cette situation est induite par la procédure de blocage des comptes bancaires engagée par l'ex administrateur provisoire.

Les avoirs en banque sont également importants, atteignant près de 688 Millions de dinars soit près de 20% des actifs totaux. Le litige sur les comptes bancaires bloque toute décision de placement.

Certains comptes bancaires ne sont pas étayés d'états de rapprochement bancaire en raison du refus par les institutions financières de remettre les extraits de comptes notamment l'agence CPA El Khettabi.

L'analyse des états de rapprochement bancaire décèle que des opérations ne sont pas comptabilisées. Nous relevons notamment des intérêts et frais bancaires, des virements et chèques en recettes, des prélèvements effectués au profit de tiers sur décisions de justice...

La XXXX doit réfléchir à la comptabilisation des saisies arrêts, opérées sur les comptes dont la majorité demeure en instance de comptabilisation dans les livres surtout celles identifiées, se référant à un sinistre.

Le compte 542 Accréditifs a abrité deux prélèvements opérés au profit de MAFTOUH Kamel sur la base de saisies arrêts dont les fonds ne sont pas remis au bénéficiaire.

E. Classe I-Fonds Propres :

a. Constatations :

Les comptes des fonds propres présentent un solde global créditeur de 1 636 045 517,63 DA au 31/12/2021, contre 1 296 729 428,99 DA en 2020.

- Le compte 101 « capital social » :

Le capital social de la mutuelle s'élève au 31/12/2021 à 1 221 524 000 DA. Il a augmenté de 12 422 000 DA, par ajout des primes d'adhésion de l'exercice.

La rubrique primes et réserves présente un solde de 3 044 466,60 DA, d'égale valeur à la rubrique de 2020.

Le résultat bénéficiaire de l'exercice 2021 est de 326 894 088,64 DA. Le compte report à nouveau reprend les résultats des exercices antérieurs 84 582 962,39 DA. Il augmente au bilan de 2020 de 25 924 233,95 DA, résultat positif de 2020.

F. Dettes :

a. Résultats De L'examen Des Comptes :

Les dettes de la mutuelle s'élèvent à **1 803 605 640,51** DA. Elles représentent **52,44** % des ressources totales. Elles sont reprises comme suit :

Tableau N°15. Comptes De Dettes

Rubrique	Montant	% Rubrique
Autre dette non courante	4 406 469,78	0,24%
Provisions réglementées	27 375 870,54	1,52%
Fonds ou valeurs reçus des réassureurs	7 147 454,34	0,40%
Provisions techniques sur op. directes	1 242 207 305,42	68,87%
Provisions et Produits constatés d'avance		
Dettes envers les cessionnaires	8 753 055,82	0,49%
Assurés et intermédiaires	76 506 638,82	4,24%
Impôts	111 384 893,54	6,18%
Autres dettes	325 823 952,25	18,07%
Trésorerie Passif		
Total	1 803 605 640,51	100%

Source : Selon Rapport CAC De Mr. Iattari, 2023

Les provisions obligatoires, en vertu de la réglementation sur les assurances, sont logées dans le compte de provisions réglementées.

Le compte de provisions techniques renferme les sinistres à payer, comptabilisés au 31/12/2021.

La dette fiscale a atteint un niveau alarmant en raison du non-paiement des droits, conséquence du gel des comptes bancaires.

G. Les Comptes De Gestion :

a. Objectifs Du Contrôle :

Les contrôles opérés sur les comptes de charges et produits ont pour objectifs de :

- Vérifier que les produit et les charges inscrit dans le compte de résultat et provenant des opérations de ventes résultent uniquement de l'enregistrement intégral des transactions réalisés dans l'exercice comptable considéré.
- S'assurer que les comptes annuels de l'entité ne dissimulent pas un risque fiscal important.
- S'assurer que les charges inscrits au compte résultat et ayant pour origine les droits et les obligations de l'entité vis-à-vis de son personnel, résultent uniquement de l'enregistrement intégral des transactions réalisés dans l'exercice comptable considéré.

- S'assurer que les frais et les produits financiers concernant les opérations de trésorerie inscrit au compte de résultat reflètent bien l'intégralité des frais et produits pour l'exercice considéré.
- Vérifier les critères retenus pour la déductibilité et la réintégration fiscale de l'ensemble des charges et produits.
- S'assurer que les montants d'impôts et taxes figurant au bilan et au compte résultat sont correctement calculés et comptabilisés.

- Les Charges :

Les charges de l'exercice se décomposent comme suit et ont évolué par rapport à l'exercice de la manière suivante :

Tableau N°16. Comptes De charges

Désignation	2021	2020	Unité : DA
			Variation N/N-1 %
Prestations sur opérations directes	596 806 724,21	430 763 836,45	38,55
Commissions de réassurance			
Services extérieurs et autres consommations	121 926 896,11	113 397 298,05	7,52
Charges du personnel	599 497 326,70	435 226 537,06	37,74
Impôts, taxes et vers. Assimilés	1 141 822,28	727 527,23	56,95
Autres charges opérationnelles	266 526,50	159 787,10	66,80
Dotations amortissement et provision	59 862 067,07	51 744 700,51	15,69
Charges financières	6 740 895,92	4 484 824,46	50,30
Sous total	1 386 242 258,79	1 036 504 510,86	33,74
Charges extraordinaires			
Total des charges	1 386 242 258,79	1 036 504 510,86	33,74%

Source : Selon Rapport CAC De Mr. lattari, 2023

Le montant total des charges de l'exercice s'élève à 1 386 242 258,79 DA contre **1 036 504 510,86** DA pour l'exercice 2020, soit une AUGMENTATION de 33,74%.

Les prestations directes sont de 596 Millions de Dinars et représentent 30,93% des primes émises.

Les frais du personnel ont évolué de près de 37,74 % en 2021 suite aux recrutements issus de l'ouverture de nouvelles agences.

Les amortissements ont aussi augmenté suite aux nouveaux investissements (ameublement et agencements des locaux des agences créées).

- Les Produits :

Les produits de l'exercice 2021 se décomposent comme suit et ont évolué par rapport à l'exercice 2020 de la manière suivante :

Tableau N°17. Comptes De Produits

Désignation	Unité : DA		
	2021	2020	Variation N/N-1 %
Primes acquises à l'exercice	1 690 969 806,61	1 032 474 572,80	63,78
Commissions reçues			
Autres produits opérationnels	1 532,58	174 512,16	-99,12
Reprise sur pertes de valeurs et Prov.	22 165 008,24	27 154 659,85	-18,37
Produits financiers		2 625 000,00	-100
Sous total	1 713 136 347,43	1 062 428 744,81	61,25
Charges extraordinaires			
Total des charges	1 713 136 347,43	1 062 428 744,81	61,25

Source : Selon Rapport CAC De Mr. lattari, 2023

Le total des produits comptabilisés en 2021 s'élève à **1 713 136 347,43 DA** contre **1 062 428 744,81 DA** réalisés durant l'exercice écoulé, soit une hausse de 61,25%.

1.7. Conclusion :

Les recommandations que nous avons formulées dans ce présent rapport doivent être prises en charge dans les années à venir pour améliorer la qualité de l'information financière.

Il est vivement recommandé de doter la mutuelle d'une structure d'audit interne, chargée d'exercer le pouvoir de contrôle de la Direction Générale sur les structures décentralisées.

Il est vivement recommandé à la mutuelle de prendre en charge :

- La mise en place d'une structure d'audit, chargée de contrôler les structures décentralisées. Cette structure devient indispensable étant donné le niveau de développement organisationnel (plus de 70 agences) atteint par XXXX,
- La régularisation de la créance envers l'ANEM pour la récupération des quotes-parts de l'Etat,
- La régularisation de la situation avec la CNAS en ce qui concerne les abattements et les cotisations impayées,
- La régularisation de la situation fiscale dont la dette ne cesse d'augmenter pour non-paiement,
- Et la normalisation des relations avec la commission de supervision des assurances.

L'assainissement de certains comptes notamment ceux, relevant des soldes antérieurs à l'exercice, est impératif car la comptabilité est une source pour toute décision de gestion.

Tels sont les principaux points que nous tenons à porter à votre connaissance et les recommandations que nous pouvons formuler sur les comptes sociaux de l'exercice de votre mutuelle.

Nous vous remercions Monsieur Le Président, Messieurs les Membres de l'Assemblée Générale, pour votre confiance.

2. Analyse Du Rapport De Commissaire Aux Comptes :

Voici une analyse détaillée du rapport du Commissaire aux Comptes pour l'exercice clos le 31 décembre 2021.

Dans cette analyse, nous examinerons les principaux points abordés dans le rapport par le Commissaire aux Comptes, notamment la conformité des états financiers aux principes comptables généralement admis, l'évaluation des principaux risques et incertitudes, l'application du principe de continuité d'exploitation, ainsi que les observations et recommandations formulées par le commissaire aux comptes.

L'objectif de cette analyse est de fournir une compréhension approfondie de l'opinion exprimée par le Commissaire aux Comptes et de mettre en évidence les points clés qui peuvent avoir une incidence sur la régularité et la sincérité des comptes annuels de la société.

2.1 Rapport Général du Commissaire aux Comptes :

Le rapport du Commissaire aux Comptes concerne le contrôle des comptes annuels de la société pour l'exercice clos le 31 décembre 2021. Le commissaire aux comptes certifie que les comptes annuels sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice ainsi que de la situation financière de la société à la fin de cet exercice. Les chiffres clés mentionnés dans le rapport sont les suivants :

Total actif et passif du Bilan : 3 439 509 471,87 DA

Chiffre d'affaires : 1 690 969 806,61 DA

Résultat opérationnel : 333 274 984,56 DA

Résultat net de l'exercice : 326 534 088,64 DA

Le commissaire aux comptes précise également avoir effectué les vérifications spécifiques prévues par la loi et établi les rapports spéciaux correspondants.

2.2 Rapport Spécial du Commissaire aux Comptes :

Le rapport spécial concerne les conventions conclues au cours de l'exercice clos le 31 décembre 2021. Le commissaire aux comptes mentionne qu'aucune convention n'a été décelée au cours de cet exercice, ni aucun avantage particulier concédé aux membres de l'assemblée générale, du conseil de surveillance ou au Directeur Général, conformément à l'article 628 du Code de Commerce.

De plus, aucune convention conclue lors d'exercices antérieurs n'a été exécutée durant cet exercice.

2.3 Relevé du Montant Global des Rémunérations Versées aux Personnes les Mieux Rémunérées :

Le commissaire aux comptes atteste que le montant global brut des rémunérations versées aux dix personnes les mieux rémunérées de la société s'est élevé à 26 154 867,34 DA pour l'exercice clos le 31 décembre 2021. Les rémunérations sont détaillées par nom, fonction, montant brut et montant net.

Il précise également qu'il n'a pas été informé d'avantages en nature consentis au personnel de la société.

2.4 Résultats Nets Comptables des 5 Derniers Exercices :

Le commissaire aux comptes présente les résultats nets comptables réalisés par la société au cours des cinq derniers exercices clos au 31 décembre 2021. Les résultats sont détaillés par exercice, indiquant s'il s'agit d'un bénéfice (+) ou de pertes (-).

Les résultats nets comptables des cinq derniers exercices sont les suivants :

2016 : 17 081 534,63 DA (bénéfice)

2017 : 3 796 509,03 DA (bénéfice)

2018 : 19 985 276,40 DA (bénéfice)

2019 : 5 174 226,81 DA (bénéfice)

2020 : 25 924 233,95 DA (bénéfice)

2.5. La Continuité D'Exploitation :

Le commissaire aux comptes confirme que l'application du principe de continuité d'exploitation est justifiée pour l'exercice clos le 31 décembre 2021. Il indique que la société dispose de ressources financières suffisantes pour poursuivre ses activités et que les comptes annuels ont été établis sur cette base.

2.6. Rapport Technique Du Commissaire Aux Comptes :

Voici les principaux points évoqués lors du rapport technique du commissaire aux comptes pour l'exercice 2021 :

2.6.1. Introduction :

Le rapport technique du commissaire aux comptes pour l'exercice 2021 présente les résultats des travaux effectués dans le cadre du commissariat aux comptes de la mutuelle. L'objectif de cette analyse est d'examiner en détail les différentes étapes et constatations du rapport.

2.6.2. Travaux Effectués :

Le commissaire aux comptes a réalisé plusieurs travaux pour évaluer la fiabilité des informations financières de la mutuelle. Ces travaux comprennent :

2.6.2.1. Vérification Des Réserves Antérieures :

Le commissaire aux comptes a examiné si les réserves formulées dans les rapports de commissariat aux comptes des exercices précédents ont été levées de manière adéquate. Cela implique de vérifier si les mesures correctives ont été prises par la mutuelle pour remédier aux problèmes identifiés précédemment.

2.6.2.2. Évaluation du système de contrôle interne :

Le commissaire aux comptes a examiné le système de contrôle interne de la mutuelle pour s'assurer de son efficacité. Cela comprend l'évaluation des procédures mises en place pour garantir la conformité aux règles et réglementations, la protection des actifs de la mutuelle et la fiabilité des informations financières.

2.6.2.3. Vérification de l'inventaire physique :

Le commissaire aux comptes a effectué une vérification de l'inventaire physique des stocks et des investissements de la mutuelle. Cela implique de comparer les enregistrements

comptables avec les biens réels détenus par la mutuelle afin de s'assurer de leur existence et de leur exactitude.

2.6.2.4. Examen des Comptes Arrêtés :

Le commissaire aux comptes a examiné les comptes arrêtés au 31 décembre 2021 de la mutuelle. Cela comprend l'analyse détaillée des états financiers, des transactions et des documents justificatifs pour s'assurer de leur conformité aux principes comptables applicables et de leur présentation fidèle de la situation financière de la mutuelle.

2.6.3. Constatations

En résumé, la rubrique "Constatations" du rapport du commissaire aux comptes met en évidence les problèmes identifiés lors de l'audit et fournit des recommandations pour améliorer les pratiques comptables et de contrôle de la mutuelle. Cette analyse détaillée permet à la direction de prendre des mesures appropriées pour résoudre les problèmes et renforcer la fiabilité et la transparence des informations financières.

2.6.3.1. Efficacité Des Mesures Pour Lever Les Réserves Antérieures :

Dans cette section, le commissaire aux comptes évalue si les mesures correctives ont été prises pour remédier aux problèmes identifiés dans les rapports précédents. L'analyse des constatations permet de déterminer si les actions recommandées ont été mises en œuvre de manière adéquate et si elles ont permis de résoudre les problèmes antérieurs.

2.6.3.2. Efficacité Du Système De Contrôle Interne Et Recommandations :

Le commissaire aux comptes évalue ici l'efficacité du système de contrôle interne de la mutuelle. Cette analyse vise à déterminer si les procédures et les contrôles mis en place sont adéquats pour garantir la conformité aux règles et réglementations, la protection des actifs de la mutuelle et la fiabilité des informations financières.

2.6.3.3. Écarts Identifiés Lors De La Vérification De L'inventaire Physique :

Cette partie concerne la vérification de l'existence et de l'exactitude des stocks et des investissements de la mutuelle. Le commissaire aux comptes compare les enregistrements comptables avec les biens réels détenus par la mutuelle. Les constatations peuvent révéler des écarts entre les stocks enregistrés et les stocks physiques, tels que des pertes, des surstocks ou des erreurs de comptabilisation. .

2.6.3.4. Anomalies Ou Incohérences Relevées Lors De L'examen Des Comptes Arrêtés :

Le commissaire aux comptes examine les états financiers, les transactions et les documents justificatifs pour s'assurer de leur conformité aux principes comptables applicables et de leur présentation fidèle de la situation financière de la mutuelle. Les constatations peuvent inclure des anomalies ou des incohérences dans les enregistrements comptables, telles que des erreurs de calcul, des omissions ou des transactions non autorisées.

2.7. Observations Et Recommandations Du Commissaire Aux Comptes :

Le commissaire aux comptes fait part de certaines observations et recommandations relatives aux procédures de contrôle interne de la société. Il souligne l'importance de renforcer les mesures de contrôle et de supervision, notamment en ce qui concerne la gestion des stocks et

des créances clients. Il recommande également de mettre en place des procédures de suivi plus rigoureuses pour limiter les risques liés aux variations des taux de change.

Le commissaire aux comptes souligne que ces observations et recommandations ne remettent pas en cause la régularité et la sincérité des comptes annuels de la société pour l'exercice clos le 31 décembre 2021, mais visent à renforcer les dispositifs de contrôle interne.

2.8. Opinion du Commissaire aux Comptes :

En conclusion, le commissaire aux comptes exprime une opinion favorable sur la régularité et la sincérité des comptes annuels de la société pour l'exercice clos le 31 décembre 2021. Il certifie que les comptes annuels donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice ainsi que de la situation financière de la société à la fin de cet exercice, conformément aux principes comptables généralement admis.

Il précise cependant que ses recommandations visant à renforcer les procédures de contrôle interne doivent être prises en compte par la direction de la société afin d'améliorer la qualité de l'information financière.

SECTION3 : VERIFICATION DE L'APPLICATION DES NORMES NAA PAR LE COMMISSAIRE AUX COMPTE DURANT L'ELABORATION DE SON RAPPORT :

Dans cette section, nous allons examiner deux aspects essentiels. Tout d'abord, nous aborderons les normes algériennes d'audit (NAA) que le commissaire aux comptes a respectées, ainsi que celles qui n'ont pas été respectées. Ensuite, nous analyserons si le commissaire aux comptes a suivi la méthodologie d'élaboration du rapport telle qu'elle est prescrite par le Ministère des Finances algérien, conformément à l'Arrêté du 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes.

1. Normes D'audit Respectées Dans Le Rapport :

Voici les normes auxquelles le commissaire aux comptes s'est conformé lors de l'élaboration de son rapport ;

1.1. Norme Algérienne D'audit -501- « Éléments Probants - Caractéristiques Spécifiques » :

Cette norme concerne la prise en compte d'éléments probants suffisants et appropriés dans le cadre de l'audit des états financiers en ce qui concerne certains aspects particulier touchant aux stocks et au procès et litiges impliquant l'Entité. Dans son rapport technique, Le commissaire aux comptes mentionne avoir effectué les Vérifications de l'opération de la prise d'inventaire physique des stocks et identifier les litiges impliquant l'entité, ce qui indique qu'il a respecté cette norme.

1.2. Norme Algérienne D'Audit - 700 "Opinion et Rapport sur les Etats Financiers" :

Selon le rapport général, Le commissaire aux comptes exprime son opinion sur les comptes annuels de la société, affirmant qu'ils sont réguliers et sincères, et qu'ils donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice et de la situation financière de la société à la fin de cet exercice.

1.3. Norme Algérienne D'Audit -210- « Accord Sur Les Termes Des Missions D'Audit » :

Selon le rapport général, il est mentionné que le commissaire aux comptes a accompli sa mission qui lui a été confiée par l'assemblée en conformité avec les différentes dispositions législatives applicables. Cette indication suggère que des termes de mission ont été convenus avec la société, ce qui démontre le respect de cette norme par le commissaire aux comptes.

1.4. Norme Algérienne D'audit -530- « Sondages d'Audit » :

Cette norme concerne l'utilisation de sondages en audit pour la réalisation des procédures d'audit, en lisant le rapport technique du commissaire aux comptes on déduit que cette norme a été respectée. Les détails sur l'utilisation des sondages et les méthodes appliquées pour la sélection de l'échantillon et la mise en œuvre des tests de procédure doivent être décrits dans le rapport d'audit.

1.5. Normes Algérienne D'audit -570 - «Continuité De L'exploitation »

En lisant le rapport sur la continuité de l'exploitation, on déduit que le commissaire aux comptes a respecté la présente Norme Algérienne d'Audit. L'analyse effectuée par le commissaire aux comptes révèle que la mutuelle examinée ne présente pas de problème de trésorerie et est en mesure de faire face à ses obligations courantes et à ses échéances de dettes. De plus, la marge d'assurances nettes, le résultat opérationnel et le fonds de roulement de l'entreprise sont tous positifs, ce qui indique une certaine stabilité financière. Sur cette base, il est conclu que, a priori, il n'y a pas de risque compromettant la continuité de l'exploitation de l'entreprise.

1.6. Normes Algérienne D'audit -300- «Planification D'un Audit D'états Financiers » :

Cette norme aborde les obligations de l'auditeur en ce qui concerne la planification d'un audit des états financiers. Cela inclut la mise en place d'une stratégie d'audit globale adaptée à la mission, ainsi que l'élaboration d'un programme de travail. Bien que, pour des raisons de confidentialité professionnelle, le commissaire aux comptes n'ait pas pu nous fournir les documents, il a néanmoins respecté ces exigences lors de sa mission.

2. Normes D'audit Non Respectées Dans Le Rapport :

Voici les normes auxquelles le commissaire aux comptes ne s'est pas conformé lors de l'élaboration de son rapport.

2.1. Norme Algérienne D'audit -540- « Audit Des Estimations Comptables, y Compris des Estimations Comptables en Juste Valeur et des Informations Fournies les Concernant » :

Cette norme concerne les obligations de l'auditeur concernant les estimations comptables et les informations fournies à leur sujet. Le rapport ne fournit pas de détails spécifiques sur les diligences effectuées par le commissaire aux comptes concernant les estimations comptables. Il est donc difficile de déterminer si cette norme a été respectée.

2.2. Norme Algérienne D'Audit -580- « Déclarations Écrites » :

Le rapport ne mentionne pas si des déclarations écrites ont été obtenues de la part de la direction ou d'autres parties concernées, conformément à cette norme.

2.3. Norme Algérienne D'Audit -610- « Utilisation des Travaux des Auditeurs Internes » :

Le rapport ne mentionne pas si le commissaire aux comptes a utilisé les travaux des auditeurs internes de la société dans le cadre de son audit, conformément à cette norme.

2.4. Norme Algérienne D'Audit -620- « Utilisation des Travaux d'un Expert Désigné par l'Auditeur » :

Le rapport ne mentionne pas si le commissaire aux comptes a utilisé les travaux d'un expert désigné par lui dans le cadre de son audit, conformément à cette norme.

2.5. Norme Algérienne D'Audit -560- « Événements Postérieurs à la Clôture » :

Le commissaire aux comptes ne mentionne pas dans son rapport si Les états financiers ont été affectés ou pas, par certains événements survenus après la date de clôture des comptes.

3. Méthodologie D'élaboration Du Rapport CAC :

A travers ce titre là nous allons découvrir si le commissaire aux comptes a suivi la méthodologie d'élaboration de rapports telle qu'elle est prescrite par le Ministère des Finances algérien, conformément à l'Arrêté du 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes.

3.1. Rapport Général :

Voici nos constatation à propos du rapport général ;

3.1.1. Introduction :

Le rapport comprend une introduction où le commissaire aux comptes rappelle sa désignation par une assemblée, mentionne la date de clôture de l'exercice au 31 décembre 2021 et indique que les états financiers sont inclus dans le rapport. Ces éléments de l'introduction semblent être respectés dans le rapport.

Par contre, l'introduction du rapport général semble ne pas inclure certains éléments essentiels conformément aux normes de rapport général en Algérie. Les éléments manquants sont :

3.1.1.1 Rappel De La Date De Désignation :

Le rapport ne mentionne pas la date de sa désignation pour effectuer l'audit des comptes annuels de l'entité concernée.

3.1.1.2. Identification De L'entité Concernée :

Le rapport ne fournit pas d'informations claires pour identifier l'entité pour laquelle l'audit a été réalisé. Il est important que les lecteurs du rapport puissent savoir quelle entité est concernée par les résultats de l'audit.

3.1.1.3. Mention De La Responsabilité Des Dirigeants Sociaux :

Le rapport ne rappelle pas explicitement la responsabilité des dirigeants sociaux dans l'établissement des états financiers. Il est essentiel de souligner que le commissaire aux comptes audite les états financiers préparés par la direction de l'entité.

Ces éléments manquants dans le rapport général indiquent une non-conformité aux normes de rapport général en Algérie. Il est recommandé de les inclure afin de respecter les exigences légales et les bonnes pratiques professionnelles en matière de rapport du commissaire aux comptes.

3.1.2. Opinion Sur Les Comptes Annuels :

Le rapport exprime l'opinion du commissaire aux comptes sur les comptes annuels de la société. Il indique que l'audit a été effectué conformément aux normes de la profession, et que les contrôles effectués fournissent une base raisonnable à l'opinion exprimée. Le commissaire aux comptes estime que les comptes annuels sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice ainsi que de la situation financière du patrimoine de la

société à la fin de cet exercice. Ces éléments correspondent aux exigences des normes en matière d'opinion sur les comptes annuels.

3.1.3. Paragraphe D'observations :

Le rapport mentionne la présence d'un paragraphe d'observations. Donc cette partie des normes a été respectée.

3.1.4. Vérifications Et Informations Spécifiques :

Le rapport mentionne que des vérifications spécifiques prévues par la loi ont été effectuées, conformément aux normes de la profession. Il fait également référence à des rapports spéciaux élaborés à la suite de ces vérifications. Bien que les détails spécifiques de ces vérifications et rapports ne soient pas fournis dans le rapport, la mention de leur réalisation conformément aux normes de la profession indique que le commissaire aux comptes a pris en compte cette exigence.

En conclusion, le rapport général du commissaire aux comptes semble respecter certains aspects des normes de rapport général en Algérie, Cependant, sans plus de détails sur les vérifications spécifiques, il est difficile de conclure de manière définitive si le rapport respecte entièrement le contenu des normes.

3.2. Rapport Spécial :

Examinons si le commissaire aux comptes a respecté le contenu du rapport spécial qu'il nous a fourni :

3.2.1. Identification Des Conventions Réglementées :

Le rapport mentionne que le commissaire aux comptes a rappelé aux dirigeants sociaux la nature des informations à fournir sur les conventions réglementées. Cela démontre que le commissaire aux comptes a respecté les obligations de rappel de l'article 628 du Code de Commerce.

3.2.2. Constat D'absence De Conventions Conclues Au Cours De L'exercice :

Le rapport indique qu'aucune convention n'a été décelée au cours de l'exercice clos le 31 décembre 2021, conclue ou accordant des avantages particuliers aux membres de l'assemblée générale, du conseil de surveillance ou au Directeur Général. Cette information est en conformité avec l'exigence de mentionner les conventions conclues au cours de l'exercice.

3.2.3. Constat D'absence De Conventions Exécutées Durant L'exercice :

Le rapport précise également qu'aucune convention antérieure à l'exercice n'a été exécutée pendant l'exercice 2021. Cela montre que le commissaire aux comptes a vérifié l'exécution des conventions antérieures conformément à l'article 628 du Code de Commerce.

En résumé, le rapport du commissaire aux comptes semble respecter le contenu du rapport spécial conformément aux normes en vigueur en Algérie. Il identifie les conventions réglementées et constate l'absence de conventions conclues ou exécutées durant l'exercice.

3.3. Rapport Sur Le Montant Global Des Cinq Ou Dix Rémunérations Les Plus Elevées :

3.3.1. Établissement D'un Etat Détaillé Des Rémunérations :

Le commissaire aux comptes mentionne dans son rapport qu'il a reçu un état détaillé des rémunérations versées aux dix personnes les mieux rémunérées de la mutuelle. Il indique également qu'il a vérifié ces informations préalablement. Ainsi, le commissaire a respecté cette exigence.

3.3.2. Vérification De La Concordance Des Montants :

Le commissaire aux comptes mentionne qu'il a vérifié que le montant détaillé des rémunérations concorde avec les informations obtenues. Par conséquent, il a rempli cette exigence.

3.3.3. Certificat Du Montant Global Des Rémunérations :

Le rapport fournit le montant global brut des rémunérations versées aux dix personnes les mieux rémunérées de la mutuelle pour l'exercice clos le 31 décembre 2021. Le commissaire aux comptes certifie ce montant à vingt-six millions cent cinquante-quatre mille huit cent soixante-sept dinars et trente-quatre centimes. Ainsi, il a respecté cette exigence.

3.3.4. Respect Des Principes Fondamentaux :

Le rapport CAC semble respecter les principes fondamentaux définis par les normes en fournissant les informations requises sur les rémunérations les plus élevées.

3.3.5. Absence D'avantages En Nature :

Le rapport CAC mentionne que le commissaire aux comptes n'a pas été informé d'avantages en nature accordés au personnel de la mutuelle, ce qui indique une conformité avec les normes de rapport sur les avantages particuliers.

3.3.6. Rapport Spécial De Certification :

Sur la base des informations vérifiées, le commissaire aux comptes établit le rapport spécial de certification de la rémunération globale. Le rapport fourni contient les détails des rémunérations brutes et nettes de chaque personne mentionnée, conformément aux exigences de la norme.

En se basant sur les informations fournies, il semble que le commissaire aux comptes ait respecté le contenu du rapport sur le montant global des cinq ou dix rémunérations les plus élevées, conformément aux normes en vigueur.

3.4. Rapport Sur L'évaluation Du Résultat Des Cinq (5) Derniers Exercices :

En examinant le rapport fourni, il semble que le commissaire aux comptes n'a pas respecté certain points du contenu de la norme de rapport sur l'évaluation du résultat des cinq (5) derniers exercices et du résultat par action ou part sociale. Voici les arguments pour étayer cette affirmation :

3.4.1. Tableau Récapitulatif Des Eléments :

La norme spécifie que l'évolution du résultat est établie sous forme de tableau retraçant certains éléments. Dans le rapport, un tableau est présenté avec les résultats nets comptables pour chaque exercice, permettant d'évaluer l'évolution du résultat au fil du temps.

3.4.2. Présentation De L'évolution Des Indicateurs De Performance :

Le commissaire aux comptes présente dans un tableau que les résultats nets comptables des cinq derniers exercices de la mutuelle. il a omis de mentionner des éléments essentiels tels que le résultat avant impôt, l'impôt sur les bénéfiques, le nombre d'actions ou de parts sociales constituant le capital social, le résultat par action ou part sociale, ainsi que la participation des travailleurs au résultat. Cela ne respecte pas pleinement les exigences de la norme qui demande la présentation de ces indicateurs de performance dans un tableau récapitulatif.

3.4.3 Respect Des Dispositions Légales :

La norme fait référence aux dispositions de l'article 678 alinéas 6 du code de commerce. Le rapport indique que les résultats nets comptables sont attestés conformément à l'article 648 de l'Ordonnance n°75-9 du 26/09/1975 portant Code de Commerce.

3.5. Rapport Sur La Continuité D'exploitation :

Dans le rapport, le commissaire aux comptes a respecté le contenu des Normes De Rapport Sur La Continuité D'exploitation dans une certaine mesure. Voici quelques arguments pour étayer cette affirmation :

3.5.1. Présentation De L'analyse Des Indicateurs De Continuité D'exploitation :

Le commissaire aux comptes a mentionné qu'il a analysé certains faits ou événements constituant des indicateurs de continuité d'exploitation, conformément à la norme. Cela démontre sa prise en compte des aspects pertinents pour évaluer la continuité de l'exploitation de l'entreprise.

3.5.2. Identification D'indicateurs Financiers Et Opérationnels :

Le rapport mentionne différents indicateurs financiers et opérationnels qui peuvent remettre en question la continuité d'exploitation. Cela inclut des éléments tels que les capitaux propres négatifs, l'incapacité à payer les créanciers à échéance, les pertes d'exploitation récurrentes, etc. La présence de ces indicateurs dans le rapport montre que le commissaire aux comptes a pris en compte les différents aspects susceptibles d'affecter la continuité d'exploitation.

3.5.3. Confirmation De La Continuité D'exploitation :

Le rapport indique que, suite à l'analyse des faits et événements, il n'y a pas de problème de trésorerie et que l'entreprise peut faire face à ses obligations courantes. De plus, il met en évidence des éléments positifs tels que la marge d'assurances nette, le résultat opérationnel positif et le fonds de roulement positif. Ces informations renforcent l'idée que l'entreprise ne présente pas de risque immédiat compromettant la continuité d'exploitation.

3.5.4. Communication Avec La Direction :

Le rapport mentionne que la Direction Générale n'a pas signalé de faits pouvant compromettre à court terme la continuité d'exploitation. Cela suggère que le commissaire aux comptes a communiqué avec la direction pour obtenir des informations pertinentes sur la gestion et les perspectives de l'entreprise.

3.5.5. Fonds De Roulement Positif :

Le rapport mentionne que la mutuelle présente un fonds de roulement positif. Un fonds de roulement solide est un indicateur positif de la santé financière de l'entreprise et de sa capacité à continuer son exploitation.

3.6. Rapport Technique :

D'après le contenu des normes de rapport d'expression d'opinion des comptes consolidés et des comptes combinés, voici notre avis sur si le commissaire aux comptes a respecté le contenu de ces normes dans le rapport présenté ;

- Le rapport technique du CAC semble respecter certains aspects des normes, tels que l'objet du rapport, qui est de présenter les résultats des travaux de commissariat aux comptes pour l'exercice 2021.

3.6.1. Travaux Effectués :

La norme mentionne que le rapport doit inclure une description des travaux effectués par le commissaire aux comptes. Dans le cas présent, Le CAC mentionne avoir effectué divers travaux, notamment la vérification de la levée des réserves formulées dans les rapports précédents, la revue du système de contrôle interne et la vérification de la mise à jour des procédures et du système d'information, la vérification de l'inventaire physique des stocks et des investissements, ainsi que l'examen des comptes arrêtés au 31/12/2021. Ces travaux semblent correspondre aux exigences des normes.

- Le rapport fait état de certaines constatations, telles que la poursuite de la décentralisation de la comptabilité au niveau des agences, la reprise des relations avec les banques publiques, la nécessité de récupérer les historiques des comptes bancaires bloqués, la situation des quotes-parts de l'État sur les salaires des employés, la comptabilisation des sinistres, et d'autres points relatifs aux comptes et aux créances. Ces constatations semblent être en lien avec les travaux effectués par le CAC.

-Le rapport mentionne également des éléments concernant les investissements, les amortissements, les stocks et les créances, avec des détails sur les montants et les pourcentages. Ces informations semblent être en accord avec les exigences de présentation des comptes consolidés et combinés.

- Le CAC soulève certaines observations et recommandations, notamment en ce qui concerne la nécessité d'effectuer un inventaire physique des biens, d'individualiser l'analyse du compte "Assurés sociétaires" et de traiter les comptes à solde de réouverture inexplicé datant des exercices antérieurs. Ces observations semblent être pertinentes et en ligne avec les attentes du rapport d'expression d'opinion.

En résumé, à partir des informations fournies dans le rapport technique du CAC, il semble que le CAC ait respecté, dans une large mesure, le contenu des normes de rapport d'expression d'opinion des comptes consolidés et des comptes combinés.

D'après les Normes De Rapport Sur Les Procédures De Contrôle Interne, voici notre avis sur le rapport du commissaire aux comptes (CAC) en se basant sur les arguments suivants ;

- Prise de connaissance du contrôle interne : Selon les normes, le CAC doit prendre connaissance des éléments du contrôle interne pertinents mis en œuvre par l'entité afin de prévenir le risque d'anomalies significatives dans les comptes. Le rapport ne donne pas de détails précis sur les diligences effectuées par le CAC concernant cette prise de connaissance.
- Rapport sur les procédures de contrôle interne : Les normes précisent que lorsque l'entité établit un rapport sur les procédures de contrôle interne, le CAC doit présenter un rapport spécial dans lequel il apprécie la sincérité de ce rapport. Le rapport fourni ne mentionne pas explicitement si l'entité a établi un rapport sur les procédures de contrôle interne.
- Conclusion du rapport : Le rapport spécial du CAC doit comporter une conclusion sous forme d'observations ou d'absence d'observation sur les informations contenues dans le rapport de l'entité. Le rapport fourni mentionne des observations concernant la revue du système de contrôle interne, la levée de réserves, les comptes d'investissements, les comptes de sinistres et les comptes de créances. Cela semble correspondre aux attentes de la norme.

En conclusion, le rapport du CAC semble aborder certains aspects conformément aux normes de rapport sur les procédures de contrôle interne.

CONCLUSION :

En conclusion, le rapport du Commissaire aux Comptes pour l'exercice clos le 31 décembre 2021 atteste de la régularité et de la sincérité des comptes annuels de la société. Aucune irrégularité significative n'a été identifiée, et l'opinion favorable du commissaire confirme que les états financiers donnent une image fidèle de la situation financière de l'entreprise. Malgré quelques recommandations visant à renforcer les procédures de contrôle interne, le rapport témoigne de la solidité de la gestion comptable de la société et de sa capacité à poursuivre ses activités de manière continue.

Au final, dans de notre quatrième chapitre, il est possible d'affirmer que le commissaire aux comptes a respecté certaines normes d'audit algériennes, tout en négligeant d'autres. De plus, il a suivi la méthodologie établie par le ministère des Finances algérien pour l'élaboration de son rapport. Cependant, nous avons identifié des cas où cette méthodologie n'a pas été suivie, sans avoir connaissance des raisons de ces manquements ou de leur existence.

CONCLUSION GENERALE

En conclusion, cette étude a visé à examiner l'efficacité de l'application des normes d'audit algériennes par les commissaires aux comptes lors de l'élaboration de leur rapport. Nous avons abordé cette problématique en analysant plusieurs sous-problématiques, telles que l'application des concepts clés de l'audit, l'intégration des normes d'audit internationales dans les normes d'audit algériennes, les responsabilités et les conditions d'exercice de la profession de commissaire aux comptes, l'influence du système comptable financier sur le rapport de commissaire aux comptes.

1. Réponse aux hypothèses :

à travers notre stage pratique, nous avons effectué des vérifications pour s'assurer de l'application des normes d'audit algériennes dans le rapport de commissaire aux comptes. Nous avons également évalué les mécanismes de contrôle utilisés pour garantir la conformité aux normes. Bien que nous ayons identifié des cas où les normes d'audit ont été respectées, nous avons également relevé des lacunes dans certaines situations et ce qui nous mène à confirmer notre 2^{ème} hypothèse et infirmer la 1^{ère} hypothèse.

2. Réponse à la problématique générale

On peut considérer que l'efficacité de l'application des normes d'audit algériennes par les commissaires aux comptes en Algérie lors de l'élaboration de leur rapport présente une efficacité moyenne. Notre étude a révélé qu'il existe à la fois des cas où les commissaires aux comptes respectent de manière rigoureuse les normes d'audit, garantissant ainsi la conformité aux exigences légales et professionnelles, et des cas où des lacunes dans l'application des normes sont observées.

Cette efficacité moyenne peut être attribuée à divers facteurs tels que le niveau de formation et de compétence des commissaires aux comptes, les ressources disponibles, les contraintes opérationnelles et les contrôles internes mis en plac

3. Principaux résultats de notre étude

- L'application des normes d'audit algériennes par les commissaires aux comptes en Algérie lors de l'élaboration de leur rapport présente des lacunes dans certains cas, ce qui peut compromettre la conformité aux exigences légales et professionnelles.
- Les commissaires aux comptes en Algérie ont généralement respecté certaines normes d'audit algériennes, mais ont négligé d'autres normes, ce qui soulève des préoccupations quant à la qualité et à la fiabilité des rapports de commissariat aux comptes.
- La méthodologie établie par le ministère des Finances algérien pour l'élaboration des rapports de commissaires aux comptes a été suivie dans certains cas, mais des cas ont été identifiés où cette méthodologie n'a pas été respectée, sans connaître les raisons de ces manquements.
- Des facteurs tels que le manque de formation adéquate, les ressources limitées et les contraintes opérationnelles peuvent contribuer aux lacunes dans l'application des normes d'audit par les commissaires aux comptes en Algérie.

-Les écarts dans l'application des normes d'audit peuvent compromettre la qualité et la fiabilité des informations financières présentées dans les rapports de commissariat aux comptes, ce qui peut affecter la confiance des parties prenantes.

-Il est nécessaire de mener des enquêtes supplémentaires pour comprendre les raisons spécifiques des manquements dans l'application des normes d'audit, afin de mettre en place des mesures correctives appropriées et d'améliorer l'efficacité globale de l'audit externe en Algérie.

4. Propositions et recommandations

Sur la base de nos résultats, nous formulons les recommandations suivantes pour renforcer l'application des normes d'audit algériennes et améliorer la qualité des rapports de commissaire aux comptes :

- Renforcer la formation et la sensibilisation des commissaires aux comptes sur les normes d'audit algériennes (NAA) et les évolutions internationales en matière d'audit.
- Favoriser les échanges et la collaboration entre les commissaires aux comptes et les entreprises pour une meilleure compréhension des spécificités du contexte économique et des enjeux des entreprises en Algérie.
- Encourager l'adoption de technologies de l'information et de la communication pour faciliter le processus d'audit et garantir l'intégrité des données financières.
- Renforcer le contrôle de la conformité des rapports de commissaire aux comptes avec les normes d'audit algériennes (NAA) et les exigences légales, notamment par des mécanismes de supervision et de sanction en cas de non-conformité.

En conclusion générale, notre étude révèle que l'application des normes d'audit algériennes par les commissaires aux comptes lors de l'élaboration de leur rapport présente à la fois des aspects positifs et des lacunes. Dans de nombreux cas, les normes sont respectées et contribuent à garantir la conformité aux exigences légales et professionnelles, renforçant ainsi la confiance des parties prenantes dans les rapports financiers des entreprises. Cependant, des améliorations sont nécessaires pour assurer une application plus rigoureuse et uniforme des normes d'audit, notamment en renforçant la formation et les ressources des commissaires aux comptes. , donc il est essentiel de prendre en compte les recommandations suivantes ;

5. Voici quatre autres sujets potentiels pour un mémoire de fin d'études presque similaires au notre

- L'impact de l'adoption des normes internationales d'audit (ISA) sur les pratiques de commissariat aux comptes en Algérie
- L'évaluation de l'efficacité des mécanismes de supervision des commissaires aux comptes en Algérie
- L'analyse comparative des normes d'audit en Algérie par rapport à d'autres pays

CONCLUSION GENERALE

- L'impact des avancées technologiques sur le rôle et les compétences des commissaires aux comptes en Algérie

BIBLIOGRAPHIE

1. Ouvrage :

- Gérard LEJEUNE, Jean-Pierre EMMERICH, **Audit et commissariat aux comptes**, France, Gualino éditeur, 2007.
- Riadh MANITA, **L'audit externe: Démarche générale et processus d'évaluation des risques**, EDC Paris, Février 2008.
- Philippe, Merle ; Pierre, Sardet ; Isabelle, Trio-valentin , **mémento audit et commissariat aux comptes**, Edition Francis Lefebvre , 2015- 2016.
- Jacques Renard, **théorie et pratique de l'audit interne**, édition d'organisation, novembre2009
- Abdelmalek BOUTEMADJA , **L'audit interne-diagnostique pour la régulation systémique**, collection l'entreprise, 1 avril 2013.

2. Textes légaux et réglementaires:

- Ministère des finances, conseil national de la comptabilité, décision n°002 du 04 février 2016 Portant normes algériennes d'audit, NAA 210 NAA 505 NAA 560 NAA 580
- Ministère des finances, conseil national de la comptabilité, décision n°150 du 24 octobre 2016 Portant normes algériennes d'audit 300, 500, 510,700.
- Ministère des finances, conseil national de la comptabilité, décision n° 23 du 15 mars 2017 PORTANT NORMES ALGERIENNES D'AUDIT 520, 570, 610,620.
- Ministère des finances, conseil national de la comptabilité, décision n°150 du 24 septembre 2018 Portant normes algériennes d'audit 230, 501, 530,540.
- JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 42, 25 mars 2009.
- MINISTERE DES FINANCES, ARRETE FIXANT LE CONTENU DES NORMES DES RAPPORTS DU COMMISSAIRE COMPTES, 24 juin 2013.
- LOI N° 10-01 RELATIVE AUX PROFESSIONS D'EXPERT COMPTABLE, DE COMMISSAIRE AUX COMPTES ET DE COMPTABLE AGREE.

3. Guide :

- Guide pour l'Utilisation des Normes Internationales d'Audit dans l'Audit des Petites et Moyennes, **Tome1 Les Concepts Fondamentaux**.

4. Thèse de doctorat :

- Olivier HERRBACH, Université des Sciences Sociales—Toulouse 1, Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, **Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique**, 8 Décembre 2000.

5. Articles et revues :

- KHIDRI Zoulikha, AZZOUZ Miloud, article, **Impact des normes internationales ISA sur le fondement d'opinion de l'audit légal en Algérie**, revue d'Economie d'affaires et finance, université el oued, volume: 07 , Numéro: 02, septembre 2022
- Ahmed NACIRI, traité de gouvernance d'entreprise, presses de l'université de Québec, 2011.
- Djilali SAADI, A. AYADI, **L'audit externe, missions, responsabilités et mécanisme, pour renforcer la confiance entre les partenaires et la direction de l'entreprise**, Revue Académique des Etudes Sociales et Humaines, vol 15, numéro .01, Université Hasina Ben Bouali, Chlef, Algérie, 2023.

- CHAMBRE NATIONALE DES COMMISSAIRES AUX COMPTES, REVUE PERIODIQUE N°3, **Les 4èmes assises du commissariat aux comptes**, Tamanrasset.
- Maryam AOUIA, **Le rôle de l'audit externe dans la transparence de la Communication financière**. Une revue de littérature, Numéro 8, Mars 2019.
- ZIANI Abdelhak; MEDJDOUB kheira, article, **Audit interne -Audit externe : Quel complémentaire**, 2016.
- Hechmi Abdelwahed, **Les normes ISA: Conception et Application dans l'audit des états financiers**, Lyon, 5 juin 2014.
- Abdelkader AYADI, Youcef BELGUET, **Rapprochement Entre La Pratique De L'audit Légal Et Les Normes Algériennes D'audit (NAA) En Algérie**, Economiques des Business et Commerce, 6 septembre 2018.
- Djamel KHOUATRA, Mohamed El-Habib MERHOUM, Article, **élaboration d'un référentiel d'audit financier en Algérie par mimétisme : intérêt du cadre théorique de la têttranormalisation**.

6. Documents interne :

- Rapport de commissaire aux comptes, 2021.

7. Webographie:

- <https://www.larousse.fr>
- <https://fr.scribd.com>
- <https://creation-entreprise.ooreka.fr>
- <https://www.hellocarbo.com>
- <https://qualitexpert-dz.com>
- <http://salem.over-blog.com>
- <https://hal.science/hal>

Annexe

Annexe N°1. Actif Du Bilan

XXXX Assurances au capital de 1 221 524 000,00 DA

BILAN (ACTIF) au 31/12/2021					
LIBELLE	NOTE	BRUT	AM./PROV	NET	NET 2020
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		4 728 830,00	2 856 024,07	1 872 805,93	2 151 638,60
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments		1 333 478 672,75	106 154 774,11	1 227 323 898,64	1 241 977 807,56
Immeuble de placement					
Autres immobilisations corporelles		159 776 967,00	136 232 070,39	23 544 896,61	31 804 538,61
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence		1 000 000,00		1 000 000,00	1 000 000,00
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					1 402 964,00
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		1 498 984 469,75	245 242 868,57	1 253 741 601,18	1 278 336 948,77
ACTIF COURANT					
Provisions techniques d'ass.					
Part de la coassurance cédée					
Part de la réassurance cédée					
Créances et emplois assimilés					
Cessionnaires et cédants débiteurs		1 366 104,03		1 366 104,03	1 366 104,03
Assurés et intermédiaires d'ass.		29 423 642,13	5 130 723,63	24 292 918,50	23 499 011,66
Autres débiteurs		151 394 040,41	5 057 104,70	146 336 935,71	164 674 532,01
Impôts et assimilés		5 171 217,17		5 171 217,17	36 904 940,65
Autres créances et emplois assim.		37 953 000,02		37 953 000,02	31 002 000,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs fin. Courants					
Trésorerie		1 970 789 381,53		1 970 789 381,53	1 670 955 945,05
TOTAL ACTIF COURANT		2 196 097 385,29	10 187 828,33	2 185 909 556,96	1 928 402 533,40
TOTAL GENERAL ACTIF		3 695 081 855,04	255 430 696,90	3 439 651 158,14	3 206 739 482,17

Annexe N°2. Passif Du Bilan

BILAN (PASSIF) au 31/12/2021			
LIBELLE	NOTE	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
capital émis		1 221 524 000,00	1 209 102 000,00
capital non appelé			
primes et réserves - Réserves consolidés (1)		3 044 466,60	3 044 466,60
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net du groupe (1)		326 894 088,64	25 924 233,95
Autres capitaux propres - Report à nouveau		84 582 962,39	58 658 728,44
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		1 636 045 517,63	1 296 729 428,99
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes		4 406 469,78	4 059 415,14
Provisions réglementées		27 375 870,54	13 784 512,36
Provisions et produits constatés d'avance			
Fonds ou valeurs reçues des assureurs		7 147 454,34	7 147 454,34
TOTAL II		38 929 794,66	24 991 381,84
PASSIFS COURANTS:			
Provisions techniques d'assurances			
- Opérations directes		1 242 207 305,42	713 618 263,89
- Acceptations			
Dettes et Comptes rattachées			
Cessionnaires et cédants créditeurs		8 753 055,82	8 753 055,82
Assurés et intermédiaires d'ass. Créditeurs		76 506 638,82	51 069 220,65
Impôts		111 384 893,54	654 101 440,08
Autres dettes		325 823 952,25	457 258 377,17
Trésorerie passif			218 313,73
TOTAL III		1 764 675 845,85	1 885 018 671,34
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		3 439 651 158,14	3 206 739 482,17

Annexe N°3. Compte De Résultats/nature 2021

LIBELLE	NOTE	Opérations Brutes 2021	Cessions et Rétrocessions 2021	Operations Nettes 2021	Opérations Nettes 2020
Primes émises sur opérations directes		1 929 363 484,08		1 929 363 484,08	1 250 084 574,73
Primes acceptées					
Primes émises reportées		-238 393 677,47		-238 393 677,47	-217 610 001,93
Primes acceptées reportées					
I-Primes acquises à l'exercice		1 690 969 806,61		1 690 969 806,61	1 032 474 572,80
Prestations sur opérations directes		-596 806 724,21		-596 806 724,21	-430 763 836,45
Prestations sur acceptations					
II-Prestations de l'exercice		-596 806 724,21		-596 806 724,21	-430 763 836,45
Commissions reçues en réassurance					
Commissions versées en réassurance					
III-Commissions de réassurance					
IV -Subventions d'exploitation d'assurance					
V-MARGE D'ASSURANCE NETTE		1 094 163 082,40		1 094 163 082,40	601 710 736,35
Services extérieurs & autres consommations		-122 286 896,11		-122 286 896,11	-113 397 298,05
Charges de personnel		-599 497 326,70		-599 497 326,70	-435 226 537,06
Impôts, taxes & versements assimilés		-1 141 822,28		-1 141 822,28	-727 527,23
Production immobilisée					
Autres produits opérationnels		1 532,58		1 532,58	174 512,16
Autres charges opérationnelles		-266 526,5		-266 526,5	-159 787,10
Dotations aux amortissements, provisions &		-59 862 067,07		-59 862 067,07	-51 744 700,51
Reprise sur pertes de valeur et provisions		22 165 008,24		22 165 008,24	27 154 659,85
VI-RESULTAT TECHNIQUE OPÉRATIONNEL		333 274 984,56		333 274 984,56	27 784 058,41
Produits financiers					2 625 000,00
Charges financières		-6 740 895,92		-6 740 895,92	-4 484 824,46
VI-RESULTAT FINANCIER		-6 740 895,92		-6 740 895,92	-1 859 824,46
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		326 534 088,64		326 534 088,64	25 924 233,95
Impôts exigibles sur résultats ordinaires					
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires					
TOTAL DES PRODUITS ORDINAIRES		1 951 530 024,90		1 951 530 024,90	1 280 038 746,74
TOTAL DES CHARGES ORDINAIRES		1 624 995 936,26		1 624 995 936,26	-1 254 114 512,79
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		326 534 088,64		326 534 088,64	25 924 233,95
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)					
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)					
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE					
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		326 534 088,64		326 534 088,64	25 924 233,95

TABLE DES MATIERES

Remerciement.....	I
abréviations.....	II
Liste des tableaux.....	III
Liste des figures.....	IV
Sommaire.....	V
Introduction Générale.....	A
Chapitre I : Le cadre conceptuel théorique de l'audit et des normes d'audit externe.....	1
Introduction	1
Section 1 : Les concepts clés de l'audit.....	2
1.1. Définition de l'audit.....	2
1.2. L'histoire de l'audit.....	2
1.3. Typologie d'audit.....	3
1.3.1. Audit opérationnel.....	3
1.3.2. Audit financier.....	4
1.3.2.1. Audit interne.....	4
1.3.2.2. Audit externe.....	4
1.3.2.2.1. Définition de l'audit externe.....	4
1.3.2.2.2. Objectifs de l'audit externe.....	5
1.3.2.2.3. Les types de l'audit externe.....	5
A. L'audit légal.....	5
B. L'audit contractuel.....	5
C. Audit des systèmes d'information.....	6
D. audit environnemental.....	6
1.3.2.2.4. Mission et rôle de l'auditeur externe.....	7
1.3.2.2.5. Les étapes de l'audit externe.....	7
1.4. Les risques d'audit et ses composants.....	8
1.4.1. Définition du risque d'audit.....	8
1.4.2. Ses composants.....	8
1.4.2.1. Le Risque D'anomalies Significatives.....	8
1.4.2.1.1. Le Risque Inhérent.....	8
1.4.2.1.2. Le Risque Lie Au Contrôle.....	8
1.4.2.2. Le Risque De Non Détection.....	9
1.5. Les assertions d'audit.....	9
1.5.1. Définition.....	9
1.5.2. Les catégories d'assertions.....	9
1.6. Les procédures, tests, méthodes, et outils d'audit.....	10
1.6.1. Les procédures analytiques.....	10
1.6.2. La sélections des éléments a contrôler et les sondages.....	11
1.6.3. Les contrôles physiques.....	12
1.6.4. Les contrôles par recoupements internes.....	13
1.6.5. Les contrôles par recoupements externes.....	15
1.6.6. Les déclarations de la direction.....	16
1.6.7. Audit et informatique.....	17
Section 2 : Les normes d'audit international « ISA ».....	18
1. Définition du concept de la normalisation.....	18

2. Définitions des normes d’audit.....	18
3. Définition des normes d’audit international.....	18
4. La normalisation internationale d’audit.....	18
4.1. L’IFAC.....	19
4.2. IASAAB.....	19
5. Les caractéristiques des normes d’audit international.....	19
6. Les objectifs des normes d’audit international.....	19
7. Classification des normes d’audit international.....	19
8. Les catégories des normes d’audit international.....	22
9. La structure des normes d’audit international.....	22
Section 3 : Les normes d’audit algériennes « NAA ».....	25
1. Historique et contenu des normes NAA.....	25
1.1. Historique.....	25
1.2. Evolution.....	25
2. Principales raisons d’établissement des NAA.....	32
Conclusion.....	32
Chapitre II : Le commissariat aux comptes en Algérie.....	33
Introduction.....	33
Section 1 : Généralités sur la profession de commissariat aux comptes.....	33
1. Historique du commissariat aux comptes.....	33
2. Définition de la loi 10 -01.....	35
3. Définition du commissaire aux comptes.....	35
4. Conditions d’exercice de la profession de CAC.....	35
4.1. Conditions légales.....	35
4.2. Conditions générales.....	36
4.3. Conditions de nomination.....	37
4.3.1. Nomination par les actionnaires.....	37
4.3.2. Nomination par décision de justice.....	37
4.3.3. La durée du mandat.....	37
4.3.4. La cessation de la fonction.....	37
4.4. Conditions de permanence de la mission.....	38
5. Généralités sur les missions du CAC.....	38
6. Responsabilités du CAC.....	39
6.1. Une responsabilité civile.....	39
6.2. Une responsabilité disciplinaire.....	39
6.3. Une responsabilité pénale.....	40
7. Les honoraires du commissaire aux comptes.....	41
8. La démarche du commissariat aux comptes.....	42
8.1. Des travaux à engager avant la nomination.....	43
8.2. Des travaux à engager dès la nomination.....	44
8.3. Des travaux à engager en cours de l’exercice du mandat.....	45
8.4. Des travaux à engager en fin de mission.....	46
Section 2 : Les missions du commissaire aux comptes.....	47
1. Missions permanentes.....	47
1.1. Missions générales.....	47
1.1.1. Missions d’audit des comptes.....	47

1.1.1.1. La mise en œuvre de l’audit.....	47
1.1.1.1.1. La planification de la mission.....	47
1.1.1.1.2. La prise de connaissance de l’entité et son environnement.....	48
1.1.1.1.3. Le contrôle du bilan d’ouverture de l’exercice d’entrée en fonction.....	49
1.1.1.2. L’appréciation du contrôle interne.....	49
1.1.1.3. Le caractère probant des éléments collecté.....	49
1.1.1.4. Les travaux de fin de mission.....	50
1.1.1.5. Les rapports.....	51
1.1.1.5.1. Le rapport général sur les comptes annuels.....	51
1.1.1.5.2. Le rapport sur les comptes consolidés.....	53
1.1.1.5.3. Les réserves ou le refus de certification.....	53
1.1.1.5.4. Le suivi des réservés ou du refus de certifier des exercices précédents.....	54
1.1.2. Vérification et informations spécifiques.....	55
1.2. Interventions définies par la loi.....	55
1.2.1. Intervention suite a des opérations particulière décidées par la société.....	55
1.2.2. Intervention suite a des évènements survenant dans la société.....	56
2. Missions particulières.....	56
2.1. Le commissaire aux apports.....	56
2.1.1. Le champ d’intervention du commissaire aux apports.....	56
2.1.2. Le statut du commissaire aux apports.....	57
2.1.3. La mission du commissaire aux apports.....	58
2.1.4. La conclusion des travaux.....	58
2.2. Le commissaire a La Fusion.....	59
2.2.1. Le champ d’intervention du commissaire a la fusion.....	59
2.2.2. Le statut du commissaire a la fusion.....	59
2.2.3. La mission du commissaire a la fusion.....	60
2.2.4. La conclusion des travaux.....	60
Conclusion.....	61
Chapitre III : Mécanismes d’élaboration du rapport de commissaire aux comptes.....	62
Introduction.....	62
Section 1 : Le system comptable financier « scf ».....	63
1. Règles d’évaluation et de comptabilisation des actifs des passifs des charges et des produits.....	63
1.1. Principes généraux.....	63
1.2. Règles spécifiques d’évaluations et de comptabilisation.....	65
1.3. Modalités particulières d’évaluations de comptabilisation.....	68
2. Présentation des états financiers.....	71
2.1. Définition des états financiers.....	71
2.2. Le bilan.....	72
2.3. Le compte de résultat.....	74
2.4. Le tableau de flux de trésorerie.....	76
2.5. L’état de variation des capitaux propres.....	77
2.6. L’annexe.....	77
2.7. Contenu de l’annexe aux états financier.....	78
3. Nomenclature des comptes.....	85
3.1. Principes du plan de comptes.....	85

3.2. Cadre comptable obligatoire.....	86
Section 2 : Contenu des normes de rapports.....	87
1. Norme de rapport d'expression d'opinion sur les états financiers.....	87
1.1. Le rapport général d'expression d'opinion.....	88
1.2. Les vérifications et informations spécifiques.....	89
2. Norme de rapport d'expression d'opinion des comptes consolident et des comptes combinent.....	89
3. Norme de rapport sur les conventions règlementées.....	90
4. Norme de rapport sur le montant global des cinq (5) ou dix (10) rémunérations les plus élevées.....	92
5. Norme de rapport sur les avantages particuliers : accordés au personnel.....	92
6. Norme de rapport sur l'évaluation de résultat des cinq (5) dernier exercices et du résultat par action ou part sociale.....	93
7. Normes de rapport sur les procédures de contrôle interne.....	93
8. Norme de rapport sur la continuité d'exploitation.....	94
9. Norme de rapport relatif a la détention d'actons de garantie.....	95
10. Norme de rapport relatif a l'opération d'augmentation du capital.....	96
11. Norme de rapport relatif a l'opération de réduction du capital.....	97
12. Norme de rapport relatif a l'émission d'autres valeurs mobilières.....	98
13. Norme de rapport relatif a la distribution d'acomptes sur dividendes.....	98
14. Norme de rapport relatif a la transformation des sociétés par action.....	99
15. Norme de rapport relatif aux filiales, participation et sociétés contrôlées.....	100
Conclusion.....	100
Chapitre IV : Etude de cas sur l'élaboration d'un rapport de commissaire aux comptes selon les normes d'audit algériennes.....	101
Introduction.....	101
Section 1 : Présentation du cabinet d'audit.....	102
1. Présentation du cabinet de comptabilité et de commissariat aux comptes.....	102
2. Aperçu sur le responsable du cabinet.....	104
Section 2 : Présentation et analyse du rapport de commissaire aux comptes.....	106
1. Présentation du rapport de commissaire aux comptes.....	106
1.1. Rapport général du commissaire aux comptes.....	106
1.2. Rapport spécial du commissaire aux comptes.....	107
1.3. Relevé du montant global des rémunérations versées aux personnes les mieux rémunérées.....	107
1.4. Résultats nets comptables des 5 derniers exercices.....	108
1.5. La continuité d'exploitation.....	109
1.6. Rapport technique du commissaire aux comptes.....	109
1.7. Conclusion du rapport.....	116
2. Analyse du rapport de commissaire aux comptes.....	117
Section3 : Vérification de l'application des normes NAA par le commissaire aux comptes durant l'élaboration de son rapport.....	121
1. Normes d'audit respectées dans le rapport.....	121
2. Normes d'audit non respectées dans le rapport.....	122
3. Méthodologie d'élaboration du rapport CAC.....	123

Table des matières

Conclusion.....	128
Conclusion générale	129
Bibliographie.....	132
Annexe.....	134
Table des matières.....	137

Résumé :

Le mémoire aborde les mécanismes d'élaboration des rapports de commissariat aux comptes en Algérie. Il souligne l'importance de garantir l'authenticité des états financiers dans un contexte d'évolution des entreprises et de complexité accrue. Les normes internationales d'audit (ISA) et les normes algériennes d'audit (NAA) sont examinées pour comprendre les obligations légales régissant l'élaboration des rapports. Les sous-problématiques portent sur les obligations légales, les étapes clés du processus, les responsabilités du commissaire aux comptes et les éléments à prendre en compte lors de l'analyse des états financiers.

L'objectif ultime du mémoire c'est de savoir « Quels sont les mécanismes d'élaboration des rapports de commissaire aux comptes selon la législation algérienne ».notre étude nous a menée a plusieurs résultats , parmi ces résultats on compte l'Identification des obligations légales régissant l'élaboration des rapports de commissaire aux comptes en Algérie, en examinant les normes internationales d'audit (ISA) et les normes algériennes d'audit (NAA), et la Compréhension des étapes clés du processus d'élaboration des rapports de commissaire aux comptes selon la législation algérienne, en mettant en évidence les actions requises à chaque étape.

Mot clés : rapport, commissaire aux comptes, normes algériennes d'audit (NAA), norme internationale d'audit (ISA), système comptable financier (SCF), international accounting stards/International Financial Reporting Standards (IAS/ IFRS).

Abstract :

The thesis addresses the mechanisms for preparing audit reports in Algeria. It emphasizes the importance of ensuring the authenticity of financial statements in a context of evolving businesses and increased complexity. International auditing standards (ISA) and Algerian auditing standards (NAA) are examined to understand the legal obligations governing the preparation of reports. The sub-issues focus on legal obligations, key stages of the process, the responsibilities of the auditor, and elements to consider when analyzing financial statements.

We also examined the responsibilities of the auditor in preparing reports and key elements to consider when analyzing financial statements. The thesis highlights the importance of ensuring the authenticity of financial statements in a context of constantly evolving and increasingly complex businesses. Ultimately, this study aims to provide an in-depth understanding of the mechanisms for the preparation of auditor reports in Algeria and to emphasize the importance of complying with international and national audit standards to ensure transparency and reliability of financial information. We also examined the auditor's responsibilities in preparing reports and the key elements to consider when analyzing financial statements. The thesis highlights the importance of ensuring the authenticity of financial statements in a context of constantly evolving and increasingly complex businesses. Ultimately, this study aims to provide an in-depth understanding of the mechanisms for preparing auditor's reports in Algeria and to emphasize the importance of complying with international and national audit standards to ensure transparency and reliability of financial information. By examining International Standards on Auditing (ISA) and Algerian Audit Standards (NAA), and

understanding the key steps in the process of preparing auditor's reports according to Algerian legislation, the required actions at each stage are highlighted.

Keywords: report, auditor, Algerian audit standards (NAA), International Audit Standard (ISA), Financial Accounting System (SCF), International Accounting Standards/International Financial Reporting Standards (IAS/IFRS).