



ⵜⴰⵎⴰⵎⵔⵉⵜ ⵎⴰⵎⵎⴰⵔⵉ ⵓⵜ ⵏ ⵏⵓⵣⵓⵣ  
UNIVERSITE MOULOU D MAMMERI TIZI-OUZOU



FACULTÉ DES SCIENCES ÉCONOMIQUES, COMMERCIALES & SCIENCES DE  
GESTION

DÉPARTEMENT DES SCIENCES FINANCIÈRES & COMPTABILITÉ

SPÉCIALITÉ : AUDIT & CONTRÔLE DE GESTION

**Mémoire de fin d'études**  
**En vue de l'obtention du Diplôme de Master**

**Thème**

**L'Audit Légal comme instrument d'alerte**

**Mémoire réalisé par :**

M.GUEDECHE Lyes

M. ABDERRAHMANI Redouane

**Dirigé par :** M. AMIAR -Habib

**Travail soutenu et présenté devant le jury suivant :**

M. SAM Houcine (Président)

M. OUSSAID Aziz (Rapporteur)

**Promotion 2023**

## Remerciements

---

Nous tenons à exprimer nos plus sincères remerciements à toutes les personnes qui ont contribué à la réalisation de ce travail.

Tout d'abord, nous remercions chaleureusement Monsieur AMIAR, notre encadrant, pour sa disponibilité, ses conseils précieux, et son suivi tout au long de notre cursus. Son expertise et son accompagnement nous ont été d'une grande aide dans l'accomplissement de ce mémoire.

Nous souhaitons également remercier Monsieur KECHAD, qui nous a accueillis pour notre stage au sein de son équipe, et qui nous a fait confiance tout au long de cette expérience professionnelle. Ses conseils et son encadrement ont grandement enrichi nos compétences et notre réflexion.

Nous remercions aussi les membres du jury pour leurs remarques et observations pertinentes, qui ont permis d'améliorer notre travail. Leur regard critique a été une véritable source d'enrichissement.

Enfin, nous exprimons toute notre reconnaissance à nos enseignants ainsi qu'à toute l'équipe pédagogique de l'Université Mouloud Mammeri, pour la qualité de leur enseignement et leur soutien tout au long de notre parcours universitaire.

### Introduction générale

L'audit légal est un pilier essentiel dans la régulation des entreprises, jouant un rôle fondamental dans la transparence financière et la protection des parties prenantes. Réalisé par des professionnels assermentés et indépendants, l'audit légal consiste à vérifier et certifier la régularité, la sincérité et la conformité des comptes d'une entreprise avec les normes en vigueur. Toutefois, au-delà de sa fonction de certification, l'audit légal se révèle également être un instrument d'alerte indispensable pour anticiper et signaler les risques liés à la continuité d'exploitation des entreprises.

L'audit légal, imposé par la loi, est une mission de contrôle exercée par un commissaire aux comptes, nommé par l'assemblée générale des actionnaires ou désigné par voie judiciaire. Sa mission principale consiste à évaluer la sincérité et la fiabilité des états financiers de l'entreprise, tout en assurant le respect des principes comptables. Mais l'audit légal ne se limite pas à une simple vérification des comptes : il inclut également un rôle de prévention des risques, notamment à travers la procédure d'alerte, qui permet de signaler toute situation pouvant compromettre la viabilité de l'entreprise.

Le commissaire aux comptes, en tant qu'auditeur légal, est chargé de :

- Certifier que les comptes annuels sont réguliers, sincères et qu'ils offrent une image fidèle de la situation financière de l'entreprise ;
- Analyser les informations financières fournies dans le rapport de gestion et vérifier leur concordance avec les comptes annuels ;
- Apprécier les procédures de contrôle interne en place, afin de garantir la fiabilité des données financières et de signaler toute faille pouvant affecter la continuité d'exploitation ;
- Identifier et évaluer les conventions entre l'entreprise et ses filiales ou partenaires, en particulier celles où les administrateurs ou dirigeants ont un intérêt direct ou indirect.

L'un des rôles les plus critiques de l'auditeur légal est d'anticiper les crises potentielles en identifiant les signes avant-coureurs de défaillances financières. Lorsqu'il estime que la continuité d'exploitation est en danger, le commissaire aux comptes se doit d'engager la procédure d'alerte, qui constitue une démarche légale visant à informer les dirigeants, ainsi que les actionnaires, des risques pouvant mener à la cessation d'activité.

La procédure d'alerte repose sur l'expertise du commissaire aux comptes. Cependant, la législation ne fixe pas de critères stricts pour le déclenchement de cette procédure, se contentant de mentionner « tout fait de nature à compromettre la continuité de l'exploitation ». Cela confère

## Introduction générale

---

une responsabilité supplémentaire à l'auditeur, qui doit faire preuve de discernement pour juger si les faits observés justifient une alerte. L'enjeu est d'autant plus grand que le déclenchement inapproprié ou tardif de cette procédure peut avoir des conséquences significatives pour l'entreprise, ses actionnaires et ses partenaires.

L'audit légal, en tant qu'instrument d'alerte, est donc au cœur de la prévention des risques financiers. Il permet non seulement d'évaluer la performance actuelle de l'entreprise, mais aussi de prévenir des situations critiques susceptibles de compromettre sa survie. Cette dimension préventive de l'audit légal met en lumière le rôle stratégique du commissaire aux comptes dans le maintien de la stabilité financière des entreprises.

Problématique : Comment l'audit légal peut-il être utilisé efficacement comme instrument d'alerte pour prévenir les risques liés à la continuité d'exploitation ?

Afin de répondre à cette question, nous structurerons notre analyse autour des interrogations suivantes :

- Quelles sont les diligences spécifiques du commissaire aux comptes dans l'évaluation de la continuité d'exploitation ?
- Quels indicateurs financiers et ratios permettent de détecter les premiers signes de défaillance d'une entreprise ?
- Quels sont les mécanismes et procédures à mettre en œuvre pour déclencher l'alerte et comment s'assurer de leur efficacité ?
- Dans quelle mesure le commissaire aux comptes engage-t-il sa responsabilité lors du déclenchement d'une procédure d'alerte ?

Hypothèses de recherche : Nous formulons les hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : Une dégradation continue des résultats d'exploitation et une diminution significative des liquidités peuvent constituer des indicateurs précoces pour déclencher l'alerte.

Hypothèse 2 : La perte importante de parts de marché ou la contraction des marges bénéficiaires sont des signaux forts d'une possible défaillance.

Hypothèse 3 : L'engagement de procédures judiciaires ou l'existence de passifs non provisionnés peut avoir des conséquences directes sur la continuité d'exploitation, justifiant ainsi une alerte rapide.

**CHAPITRE 1 :**  
**LE COMMISSARIAT AUX COMPTES**

## **Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes**

La connaissance précise de la situation économique d'une entreprise revêt une importance cruciale pour les parties prenantes. Le domaine d'intervention du commissaire aux comptes est strictement encadré par le législateur, ce qui a conduit à l'instauration du contrôle légal des comptes.

Le contrôle légal des comptes désigne la mission confiée à un corps professionnel par la loi, portant sur la vérification des comptes annuels des entreprises soumises à cette obligation. En Algérie, ce rôle est attribué au commissaire aux comptes, dont la mission principale consiste à certifier les comptes annuels ainsi que les comptes consolidés.

Le commissaire aux comptes assume une mission d'intérêt général, exercée selon les conditions définies par la loi. Ce professionnel est le seul habilité à accomplir cette mission, et il peut être soit une personne physique, soit une personne morale.

Pour obtenir le titre de commissaire aux comptes et exercer cette fonction, l'inscription au tableau de la Chambre nationale des commissaires aux comptes est indispensable.

L'objectif principal de l'audit légal est de formuler une opinion sur la sincérité des états financiers d'une entreprise et de valider la qualité de l'information financière fournie aux actionnaires. Cet audit s'inscrit dans le cadre du commissariat aux comptes, du commissariat aux apports, et/ou des fusions. Les missions d'audit légal reposent sur des règles d'indépendance et de gestion des conflits d'intérêts, conformes aux normes d'audit nationales et internationales.

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal**

Le rôle du commissaire aux comptes s'accompagne de responsabilités éthiques et professionnelles rigoureuses. En effet, au-delà de ses compétences techniques, ce professionnel se doit de respecter un ensemble de principes déontologiques destinés à garantir la transparence, l'indépendance, et la fiabilité des informations financières qu'il certifie. La déontologie constitue le socle moral et juridique sur lequel repose l'exercice de sa mission, assurant la protection des parties prenantes et la crédibilité de la profession.

À travers des principes fondamentaux tels que l'intégrité, l'indépendance, l'impartialité, ou encore la discrétion, le commissaire aux comptes doit veiller à agir en toute objectivité et sans conflit d'intérêts. L'observance de ces règles déontologiques est essentielle pour maintenir la confiance du public, des investisseurs et des partenaires économiques dans la véracité des

## **Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal**

---

comptes certifiés. De plus, ces obligations s'accompagnent de sanctions disciplinaires en cas de manquement, renforçant ainsi l'exigence de probité et de compétence attachée à cette fonction.

Cette section explore en détail les principaux fondements déontologiques auxquels le commissaire aux comptes est soumis dans l'exercice de ses fonctions, en mettant l'accent sur l'importance de chacun de ces principes pour garantir un contrôle financier fiable et impartial.

#### **1. Cadre législatif, réglementaire et institutionnel en Algérie**

Le terme « audit » provient du latin « Audire », signifiant « écouter ». La première forme d'audit, telle qu'on la connaît aujourd'hui, est représentée en France par le commissaire aux comptes, institué par la loi du 24 juillet 1867. À l'origine, le rôle du commissaire aux comptes était de vérifier les comptes d'une société afin de garantir qu'ils étaient établis conformément aux normes comptables en vigueur, et qu'il n'y avait aucune omission susceptible de déformer l'image fidèle et régulière de la situation économique de la société. Le concept de révision des comptes a été progressivement remplacé par celui d'audit.

Selon l'International Federation of Accountants (IFAC), l'audit légal est une mission d'audit des états financiers dont l'objectif est de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable spécifique. Pour exprimer cette opinion, l'auditeur utilise des formulations telles que « donne une image fidèle » ou « présente sincèrement sous tous les aspects significatifs », qui sont des expressions équivalentes. L'audit des informations financières, élaborées selon des principes reconnus, poursuit également ce même objectif.

La distinction entre audit légal et audit contractuel réside dans la dimension statutaire de l'audit. L'audit légal est exercé dans un cadre réglementaire prédéfini, en Algérie, il est associé au commissariat aux comptes et conduit à la certification des états financiers. En revanche, un audit peut également être sollicité par une société en dehors d'un cadre légal, les missions de cet audit étant alors définies par un contrat entre l'auditeur et le client.

La dimension géographique de l'audit se réfère à la position de l'auditeur par rapport à l'organisation auditée : si l'auditeur fait partie de l'organisation, on parle d'audit interne ; s'il est extérieur à l'entreprise, il s'agit d'audit externe. L'audit externe peut être légal (comme le commissariat aux comptes) ou contractuel.

L'audit légal est défini comme une « procédure visant à garantir que les comptes d'une entreprise sont complets, sincères et réguliers, et à en assurer la véracité auprès des divers

## Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes

### Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal

---

partenaires intéressés de l'entreprise, tout en portant un jugement sur la qualité et la rigueur de la gestion ».

#### 1.1- Les textes législatifs encadrant l'audit légal<sup>1</sup>

En Algérie, la profession de commissaire aux comptes est encadrée depuis l'indépendance par un ensemble de textes législatifs et réglementaires. Parmi les principaux documents qui régissent cette profession, on trouve :

- **Le Code de commerce** : Ce texte constitue le socle législatif de la profession. Les articles R 715 et suivants du Code de commerce définissent le cadre légal et les missions du commissaire aux comptes. Plus précisément, les articles 715 Bis 4 et suivants du Code décrivent les attributions et les responsabilités du commissaire aux comptes.
- **La loi n°10-01 du 29 juin 2010** : Cette loi a élargi les missions du commissaire aux comptes et instauré une autorité de contrôle indépendante, le Conseil National du Commissariat aux Comptes (CNCC). Elle a également révisé les conditions d'exercice de la profession, abordant des aspects tels que la gouvernance des sociétés, les pratiques en réseau, ainsi que les liens personnels, financiers et professionnels que l'auditeur peut avoir avec l'entreprise qu'il contrôle.
- **La loi n°91-08** : Ancienne loi qui régissait la profession avant la réforme introduite par la loi n°10-01, elle a joué un rôle important dans l'organisation de la profession et le statut des commissaires aux comptes.
- **Le Code de déontologie** : La loi n°10-01 a conféré une portée réglementaire au Code de déontologie, qui établit les normes éthiques et les obligations professionnelles des commissaires aux comptes.
- **Le référentiel normatif** : Ce cadre réglementaire, également renforcé par la loi n°10-01, définit les normes et les pratiques auxquelles les commissaires aux comptes doivent se conformer.

#### 1.2- Les entités et personnes soumises à l'audit légal<sup>2</sup>

La nomination d'un commissaire aux comptes est obligatoire pour certaines personnes et entités, en fonction des critères définis par la législation en vigueur. Conformément à l'article 715 Bis

---

<sup>1</sup>REDHA KHELASSI, ELISABETH BERTIB CHRISTOPHE GODOWSKI « MANUEL COMPTABILITE ET AUDIT » BERTI EDITIONS, ALGER, 2013, PAGE 131

<sup>2</sup>CODE DE COMMERCE ARTICLE 715 BIS 4

## Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes

### Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal

---

du Code de commerce et à l'article 12 de la loi de finances complémentaire 2005, les sociétés suivantes doivent désigner un ou plusieurs commissaires aux comptes pour une durée de trois ans :

- **Sociétés commerciales par actions** : telles que les sociétés anonymes (SA), les sociétés en commandite par actions (SCA) et les sociétés par actions simplifiées (SAS).
- **Entreprises dont le chiffre d'affaires annuel dépasse 10 000 000 DA** : incluant les sociétés commerciales, les sociétés en nom collectif, les sociétés en commandite simple, ainsi que les sociétés à responsabilité limitée (SARL) et les EURL.
- **Entreprises publiques et établissements publics de l'État** : non soumis aux règles de comptabilité publique.

La désignation d'un commissaire aux comptes est également requise pour d'autres organisations, telles que :

- ✓ Groupements d'intérêt économique (GIE) à condition que le chiffre d'affaires dépasse 10 millions de dinars.
- ✓ Associations d'utilité publique y compris celles liées au sport ou à la culture.
- ✓ Banques et institutions financières opérant en Algérie.

En cas de non-nomination des commissaires aux comptes par l'assemblée générale, ou en cas d'empêchement ou de refus des commissaires désignés, la nomination ou le remplacement peut être ordonné par le président du tribunal du siège de la société, à la demande du conseil d'administration ou du directoire. Cette demande peut également être présentée par tout intéressée, tel que gérant, dirigeant, actionnaire ou associé. Dans le cas des sociétés faisant appel à l'épargne publique, la commission de l'organisation et de la surveillance des opérations en bourse peut également demander la nomination d'un commissaire aux comptes.<sup>3</sup>

Le commissaire aux comptes est chargé de certifier les comptes sociaux, les états financiers, l'inventaire, le bilan et les résultats annuels de la société, en garantissant leur conformité, leur sincérité et leur régularité, ainsi que la fidélité de l'image qu'ils reflètent de la situation financière et patrimoniale de l'entité.

---

<sup>3</sup>2 REDHA KHELASSI, ELISABETH BERTIB CHRISTOPHE GODOWSKI « MANUEL COMPTABILITE ET AUDIT » BERTI EDITIONS, ALGER, 2013 PAGE 533

## **Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal**

---

#### **1.3- Organisation et contrôle de la profession**

En Algérie, les commissaires aux comptes exercent leur mission sous l'égide de la Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes, qui constitue l'organisation professionnelle régissant cette profession.

La Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes regroupe tous les commissaires aux comptes dûment inscrits et est régie par la loi n°10-01 du 29 juin 2010 ainsi que par le décret n°11-26 du 27 janvier 2011. Ces textes définissent la composition, les attributions et les règles de fonctionnement du Conseil National de la C.N.C.C.<sup>4</sup>

Selon l'article 15 de la loi n°10-01, les missions de la Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes sont les suivantes :<sup>5</sup>

- Veiller à l'organisation et au bon exercice de la profession.
- Défendre l'honneur et l'indépendance de ses membres.
- Faire respecter les règles de la profession et de ses dogmes.
- Elaborer leur règlement intérieur qui sera approuvé et publié par le ministre chargé des finances dans un délai de deux (2) mois à compter de la date de leur dépôt
- Elaborer le code de la déontologie de la profession
- Emettre un avis sur toutes les questions relatives à ces professions ainsi que sur leur bon déroulement.

#### **2. Normes relatives à l'audit légal<sup>6</sup>**

Les normes d'exercice des commissaires aux comptes ont un caractère réglementaire, car elles doivent être homologuées par arrêté du garde des sceaux. Ce caractère officiel confère aux normes une autorité contraignante et institutionnalise le rôle normalisateur de la profession.

L'harmonisation internationale de l'audit a commencé avec la création de l'International Accounting Standards Committee (IASC) en 1973, dont la mission était de développer des normes comptables applicables à l'élaboration des états financiers et de promouvoir leur acceptation mondiale.

L'International Federation of Accountants (IFAC) a été constituée le 7 octobre 1977 par 63 organisations professionnelles représentant 49 pays. L'objectif principal de l'IFAC est de

---

<sup>4</sup>WWW.CN-CNCC.DZ

<sup>5</sup>LOI 10-01 DU 29 JUIN 2010 L'ARTICLE 15

<sup>6</sup>3 REDHA KHELASSI, ELISABETH BERTIN, CHRISTOPHE GODOWSKI, MANUEL COMPTABLE ET AUDIT, BERTI EDITION, ALGER 2013, PAGE 546

## Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes

### Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal

promouvoir le développement d'une profession comptable uniforme utilisant des normes harmonisées. Actuellement, plus de 160 organisations professionnelles représentant plus de 120 pays et regroupant environ un million de professionnels participent à l'IFAC.

La méthode de travail de l'IFAC consiste à confier l'étude approfondie de certains sujets à des sous-commissions spécifiques. Si un texte proposé par une sous-commission est approuvé par les trois quarts des membres ayant un droit de vote, il est diffusé largement parmi les organisations membres pour commentaires et transmis aux organismes internationaux.

Un délai est accordé aux parties prenantes pour soumettre leurs commentaires sur le projet. Les retours sont examinés par l'IFAC, qui peut apporter les modifications nécessaires au texte. Une fois révisé et approuvé par au moins les trois quarts des membres votants, le texte est publié en tant que norme internationale (International Standard on Auditing, ISA) et entre en vigueur à la date spécifiée dans le texte.

#### 2.1- Normes internationales d'audit (ISA)<sup>7</sup>

Les normes internationales d'audit (ISA) sont élaborées par l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) de l'International Federation of Accountants (IFAC).

À ce jour, l'IFAC a publié plus de trente normes ISA, couvrant divers aspects de l'audit. Ces normes visent à garantir la qualité et la cohérence des audits à l'échelle mondiale en fournissant des directives précises sur la conduite des missions d'audit, l'évaluation des risques, et l'expression des opinions sur les états financiers des entreprises. Les ISA établissent des exigences minimales que les auditeurs doivent respecter, afin d'assurer la fiabilité et la transparence des informations financières publiées.

Catégorie	Norme	Description
<b>Principes généraux et responsabilités</b>	<b>200</b>	Objectifs et principes généraux en matière d'audit des états financiers
	<b>210</b>	Termes et conditions de la mission d'audit
	<b>220</b>	Contrôle qualité d'une mission d'audit
	<b>230</b>	Documentation des travaux
	<b>240</b>	Responsabilité de l'auditeur d'envisager la fraude dans un audit
<b>Évaluation des risques et réponse</b>	<b>300</b>	Planification de l'audit
	<b>315</b>	Prise de connaissance de l'entité et évaluation des risques
	<b>320</b>	Caractère significatif en matière d'audit

<sup>7</sup>BOUZIANE MOHAMMED, LE COMMISSAIRE AUX COMPTES ET LA DEFAILLANCE DES ENTREPRISE ALGERIENNES, DIPLOME MASTER, MOSTAGANEM, UNIVERSITE ABDELHAMID BEN BADIS, 2015-2016

## Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes

### Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal

	<b>330</b>	Procédures de l'auditeur en réponse aux risques évalués
	<b>402</b>	Facteurs à considérer pour l'audit d'entités faisant appel aux services bureau
<b>Éléments probants</b>	<b>500</b>	Éléments probants
	<b>501</b>	Éléments probants – remarques complémentaires
	<b>505</b>	Confirmation externes
	<b>510</b>	Missions initiales – soldes d'ouverture
	<b>520</b>	Procédures analytiques
	<b>530</b>	Sondages et sélection d'échantillons
	<b>540</b>	Audit des estimations comptables
	<b>545</b>	Audit des mesures et informations sur les justes valeurs
	<b>550</b>	Parties liées
	<b>560</b>	Événements postérieurs à la clôture
	<b>570</b>	Hypothèse de continuité d'exploitation
	<b>580</b>	Déclarations de la direction
<b>Utilisation des travaux d'autres professionnels</b>	<b>600</b>	Utilisation des travaux d'un autre auditeur
	<b>610</b>	Examen des travaux de l'audit interne
	<b>620</b>	Utilisation des travaux d'un expert
<b>Conclusions de l'audit et rapports</b>	<b>700</b>	Rapport de l'auditeur sur les états financiers
	<b>701</b>	Modification de l'opinion de l'auditeur
	<b>710</b>	Données comparatives
	<b>720</b>	Autres informations dans les documents contenant des états financiers audités
<b>Domaines spécialisés</b>	<b>800</b>	Rapport de l'auditeur sur des missions d'audit spéciales
<b>Autres normes</b>	<b>1000</b>	Normes sectorielles (banques, petites entités, instruments financiers, etc.)
	<b>2400</b>	Missions d'examen limité d'états financiers
	<b>2410</b>	Examen d'informations financières intermédiaires effectuées par un auditeur
	<b>3000</b>	Missions d'assurance
	<b>3400</b>	Examen d'informations financières prévisionnelles
	<b>4400</b>	Mission d'examen d'informations financières sur la base de procédures convenues
	<b>4410</b>	Mission de compilation d'informations financières

## Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes

### Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal

---

#### 2.2- Normes Algériennes d'audit (NAA)<sup>8</sup>

En Algérie, les normes d'audit sont désignées sous le nom de Normes Algériennes d'Audit (NAA). Elles ont été développées en transposant les normes internationales d'audit (ISA) pour adapter les pratiques aux spécificités locales.

Le 6 février 2016, quatre premières normes algériennes ont été approuvées par la décision n°2 du ministre des Finances :

- NAA 210 : Accord sur les termes des missions d'audit
- NAA 505 : Confirmations externes
- NAA 560 : Événements postérieurs à la clôture
- NAA 580 : Déclarations écrites

En octobre 2016, une nouvelle série de normes a été approuvée par la décision n°150 :

- NAA 300 : Planification d'un audit des états financiers
- NAA 500 : Éléments probants
- NAA 510 : Missions d'audit initiales - Soldes d'ouvertures
- NAA 700 : Fondements de l'opinion et rapport d'audit sur les états financiers

Le 15 mars 2017, quatre autres normes ont été introduites par la décision n°23 :

- NAA 520 : Procédures analytiques
- NAA 570 : Continuité de l'exploitation
- NAA 610 : Utilisation des travaux des auditeurs internes
- NAA 620 : Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur

Enfin, les dernières normes publiées incluent :

- NAA 230 : Documentation des audits
- NAA 501 : Éléments probants - Caractéristiques spécifiques
- NAA 530 : Sondages en audits
- NAA 540 : Audit des estimations comptables, y compris des estimations en juste valeur et des informations associées.

---

<sup>8</sup>CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITE WWW.CN-CNCC.DZ

### **3. Le rôle du commissaire aux comptes**

#### **3.1- Historique et définitions**

##### **3.1.1- Historique<sup>9</sup>**

L'évolution du rôle du commissaire aux comptes est marquée par la nécessité de garantir l'exactitude et la transparence des informations financières. En France, le titre de commissaire aux comptes apparaît pour la première fois en 1863, mais c'est la loi du 24 juillet 1867 sur les sociétés anonymes qui établit le contrôle légal des comptes, marquant la naissance du commissariat aux comptes moderne.

En Algérie, les textes français ont été adoptés pour les sociétés de droit privé, mais ce n'est qu'à partir de 1970 que le contrôle des sociétés nationales a été institutionnalisé par les textes de loi. Initialement, la désignation des commissaires aux comptes relevait de l'autorité des finances et de la planification. Le décret n° 70-173 du 16 novembre 1970 a spécifié les obligations et missions des commissaires aux comptes, les établissant comme des contrôleurs permanents de la gestion des entreprises. Avec les réformes économiques de 1988, les entreprises publiques ont été transformées en sociétés par actions (SPA), sociétés à responsabilité limitée (SARL), et entreprises unipersonnelles, toutes désormais soumises au contrôle légal prévu par le code de commerce. Cela marque le début de la recherche d'un langage commun pour mesurer la performance économique.

##### **3.1.2- Définition du CAC<sup>10</sup>**

Le commissariat aux comptes représente un contrôle obligatoire des états financiers annuels d'une entité, effectué par un professionnel qualifié et indépendant. Ce contrôleur externe vise à fournir une assurance raisonnable sur la crédibilité de l'information financière diffusée par l'entreprise, renforçant ainsi sa fiabilité.

En Algérie, les réformes économiques ont placé l'entreprise comme un acteur clé dans l'accumulation de richesse, soulignant l'importance de l'information financière. Le contrôle légal est ainsi devenu crucial pour garantir la fiabilité et la transparence des informations financières. L'objectif de l'audit légal est d'assurer la précision, la régularité et l'intégrité des

---

<sup>9</sup>1 HAMRA BOUHADJAR, LE COMMISSARIAT AUX COMPTES, EDITIONS DAR EL ADIB, ALGERIE, 2011, P9\_10

<sup>10</sup>M.FELLA AYACHI, COMMISSARIAT AUX COMPTES ET GOUVERNANCE D'ENTREPRISE, DIPLOME DE DOCTORAT, ORAN, UNIVERSITE D'ORAN 2,2017-2018

## **Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal**

---

informations comptables des entités économiques. Cette assurance est formalisée par une opinion exprimée dans un rapport de certification.

#### **3.1.3- Définition légal du CAC <sup>11</sup>**

L'article n°22 de la loi n°10-01 prévoit que : "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.

#### **3.2- Profil et compétences requises<sup>12</sup>**

##### **3.2.1- Connaissances spécifiques**

Le Commissaire aux Comptes doit posséder une maîtrise approfondie des règles comptables et juridiques. Sa mission, essentiellement d'ordre légal, engage sa responsabilité pénale vis-à-vis des associés des sociétés qu'il audite. Il doit également adhérer aux règles déontologiques et aux normes professionnelles qui régissent le déroulement de ses missions. La connaissance de ces règles et normes est indispensable pour l'exercice de la profession.

##### **3.2.2- Qualités majeures**

Le Commissaire aux Comptes doit faire preuve de solides compétences relationnelles pour interagir efficacement avec ses clients, sans adopter une attitude autoritaire ou passive. Il doit également être un analyste exceptionnel, capable d'évaluer les risques et de définir des seuils de contrôle appropriés. Ces qualités permettent de mettre en place des procédures complètes et d'exécuter les tâches avec rapidité et assurance.

##### **3.2.3- Expérience**

Le Commissaire aux Comptes commence généralement sa carrière lors de son stage en expertise comptable, où il occupe souvent un poste d'assistant junior. Au début de sa carrière, il est salarié, mais il peut ensuite devenir associé ou créer son propre cabinet.

##### **3.2.4- Évolution professionnelle**

La profession est fortement hiérarchisée, avec des opportunités de promotion et de progression salariale fréquentes, généralement tous les 2 à 3 ans. Le taux de rotation est également élevé.

---

<sup>11</sup>LOI 10-01 DU 29 JUIN 2010, RELATIVE AUX PROFESSIONS D'EXPERT-COMPTABLE, DE COMMISSAIRE AUX COMPTES ET DE COMPTABLE AGREE

<sup>12</sup>2 MELLE ZAHIRA BELAYACHI, LA MISSION DES COMMISSAIRES AUX COMPTES ET LA GOUVERNANCE D'ENTREPRISE, DIPLOME MASTER, UNIVERSITE ABDELHAMID BEN BADIS, 2014-2015

### **3.3- Procédure de nomination et désignation**

#### **3.3.1- La nomination**

Conformément aux lois 88-01 et 88-04 du 12 janvier 1988, la nomination d'un commissaire aux comptes est une exigence essentielle pour toutes les entreprises publiques économiques, indépendamment de leur forme juridique ou de leur taille. Cette mesure vise à garantir la transparence et la régularité des opérations financières dans ces organisations, en veillant à ce que leurs comptes soient correctement audités et certifiés.<sup>13</sup>

En règle générale, chaque entreprise est tenue de nommer un seul commissaire aux comptes. Ce professionnel est chargé de vérifier et d'attester la sincérité et la conformité des états financiers de l'entreprise avec les normes comptables en vigueur. Son rôle est crucial pour assurer la confiance des parties prenantes, y compris des investisseurs, des partenaires commerciaux et des autorités de régulation. Cependant, il existe une exception notable à cette règle générale pour les banques et les établissements financiers. Étant donné la complexité et la sensibilité accrues de leurs opérations, la loi stipule qu'ils doivent nommer un minimum de deux commissaires aux comptes. Cette double vérification vise à renforcer la rigueur de l'audit et à fournir une assurance supplémentaire quant à l'exactitude des informations financières présentées par ces institutions.

La nomination peut être effectuée soit, par l'assemblée générale ordinaire des actionnaires, ou par décision de justice, selon l'article 715 bis 4 du Code de commerce.<sup>14</sup>

#### **3.3.2- Mode de désignation**

##### **a) Désignation par l'assemblée générale ou l'organe délibérant :**

Le commissaire aux comptes est désigné après acceptation écrite, parmi les professionnels agréés et inscrits au tableau de la chambre nationale, sur la base d'un cahier des charges. Cette procédure est régie par l'article 26 de la loi n° 10-01.

##### **b) Désignation selon les statuts particuliers :**

---

<sup>13</sup>1 LA LOI 10-01 DU 29 JUIN 2010 RELATIVE AUX PROFESSIONS D'EXPERT-COMPTABLE, DE COMMISSAIRE AUX COMPTES ET DE COMPTABLE AGREE, J.O. N° 42 DU 11-07-2010.

<sup>14</sup>2 DECRET LEGISLATIF N°93-08 DU 25 AVRIL 1993.

## Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes

### Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal

---

Conformément au décret exécutif n°96-431 du 30 Novembre 1996, l'article 02 précise que la désignation du ou des commissaires aux comptes doit se faire selon les dispositions prévues par les statuts des établissements et organismes concernés, parmi les professionnels inscrits au tableau de l'ordre national des experts-comptables, commissaires aux comptes et comptables agréés.<sup>15</sup>

En l'absence de dispositions statutaires applicables, la désignation est effectuée conjointement par le ministre des Finances et le ministre de tutelle. Le choix du commissaire aux comptes doit prendre en compte ses moyens, sa référence professionnelle et son plan de charge.

#### 3.4- La mission du commissaire aux comptes<sup>16</sup>

##### 3.4.1 Avant l'acceptation du mandat :

Avant d'accepter un mandat, le commissaire aux comptes doit :

- **Vérifier les incompatibilités et interdictions** : Assurer qu'il ne se trouve pas en situation d'incompatibilité ou d'interdiction légale conformément à la loi 91-08 du 27 avril 1991 et le décret 93-08 du 25 avril 1993.
- **Évaluer la faisabilité de la mission** : Vérifier la faisabilité du mandat tant sur le plan légal que réglementaire.
- **Obtenir des informations sur la société** : Demander la liste actualisée des administrateurs ou membres du Directoire, du Conseil de surveillance et des apporteurs en nature de la société contrôlée.
- **Enquêter sur les antécédents** : Se renseigner sur les causes de départ ou de révocation du mandat de son prédécesseur.
- **Évaluer les capacités du cabinet** : Vérifier que le cabinet dispose des capacités techniques et humaines nécessaires pour réaliser la mission.
- **Assurer son indépendance** : Garantir qu'il pourra exercer sa mission en toute indépendance, notamment vis-à-vis des dirigeants et administrateurs de la société contrôlée.

##### 3.4.2 Acceptation du mandat et entrée en fonction

Une fois le mandat accepté, le commissaire aux comptes doit :

- ✓ Signer les documents nécessaires s'il est désigné par l'assemblée constitutive, il signe les statuts.

---

<sup>15</sup>DECRET EXECUTIF N°96-431 DU 30 NOVEMBRE 1996

<sup>16</sup>HAMRA BOUHADJAR, LE COMMISSARIAT AUX COMPTES, EDITIONS DAR EL ADIB, ALGERIE, 2011,

## Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes

### Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal

---

- ✓ S'il est désigné par l'assemblée générale ordinaire, il signe le procès-verbal avec la mention « acceptation du mandat ».
- ✓ S'il n'a pas assisté aux assemblées, il peut accepter le mandat par écrit.

Dans les quinze jours suivant l'acceptation du mandat, il doit :

- ✓ Aviser le Conseil de l'ordre national par lettre recommandée avec accusé de réception de sa désignation.
- ✓ Assurer la publicité réglementaire de sa désignation dans un journal d'annonces légales.
- ✓ Transmettre les modalités de mise en œuvre du mandat à la société contrôlée, il doit indiquer :
  - Les normes et méthodes de travail qui seront appliquées.
  - Les noms et le calendrier des intervenants.
  - Les périodes d'intervention et les délais légaux à respecter.
  - Les délais légaux pour le dépôt des rapports.
  - Les honoraires et les coûts de son intervention.
  - Rappeler la responsabilité de sa mission.

#### 3.4.3 La tenue des dossiers du travail

Le commissaire aux comptes doit maintenir deux types de dossiers :

- **Dossier permanent** : Contient des informations et documents nécessaires pour la gestion continue de la mission.
- **Dossier de contrôle annuel** : Contient les documents relatifs à l'année en cours.

La gestion adéquate de ces dossiers facilite le travail, assure la disponibilité des informations et permet de fournir des preuves des travaux réalisés pour formuler une opinion sur la régularité et la sincérité des comptes annuels de l'entreprise contrôlée.

## 4. Droits du commissaire aux comptes

### 4.1- Mission permanente<sup>17</sup>

Le commissaire aux comptes bénéficie d'un pouvoir d'investigation permanent, lui permettant de mener sa mission à bien tout au long de l'année. Il peut procéder à toute vérification ou contrôle qu'il juge nécessaire, à tout moment, et demander à l'entreprise contrôlée la

---

<sup>17</sup>REDHA KHELASSI, ELISABETH BERTIN, CHRISTOPHE GODOWSKI, MANUEL COMPTABLE ET AUDIT, BERTI EDITION, ALGER 2013, PAGE 541

## **Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal**

---

communication de tous les documents comptables, les procès-verbaux des réunions, la correspondance, ainsi que tout autre document pertinent. De plus, il est en droit de solliciter des informations auprès des tiers ayant des relations commerciales ou financières avec la société auditée.

#### **4.2- Droit à l'information et pouvoir d'investigation<sup>18</sup>**

Le commissaire aux comptes doit être convoqué à toutes les réunions des instances de gouvernance de l'entreprise, notamment le conseil d'administration, le directoire, le conseil de surveillance et les assemblées générales. Il peut également convoquer lui-même ces instances en cas de besoin. De plus, le secret professionnel ne peut lui être opposé par les dirigeants de l'entreprise.

Son pouvoir d'investigation s'étend également aux sociétés mères, aux filiales et aux entités incluses dans les comptes consolidés de l'entreprise. Cependant, lorsqu'il s'adresse à des tiers, son droit est limité à la demande d'informations, sans pour autant obtenir les documents ou contrats détenus par ces derniers.

#### **4.3- Droit à rémunération<sup>19</sup>**

Les honoraires du commissaire aux comptes sont fixés au début de son mandat par l'assemblée générale ou l'organe compétent de l'entreprise. Ces honoraires doivent être proportionnels à la nature et à la complexité de la mission, tout en respectant les exigences techniques de l'audit légal. Le commissaire ne peut recevoir aucun autre avantage ou rémunération en dehors des honoraires et des débours liés à l'exécution de sa mission.

## **5. Obligations du commissaire aux comptes**

### **5.1- Principe de non-immixtion dans la gestion**

Le commissaire aux comptes ne doit en aucun cas s'immiscer dans la gestion de l'entreprise auditée (loi 01-2010, art. 23 et code de commerce, art. 715 bis 4). Ce principe interdit au commissaire de participer à des actes de gestion ou d'exprimer des jugements sur la gestion, que ce soit de manière directe ou indirecte. Toutefois, des exceptions légales existent, notamment lorsqu'il s'agit d'apprécier :

- ✓ La sincérité de certaines opérations,

---

<sup>18</sup>REDHA KHELASSI, ELISABETH BERTIN, CHRISTOPHE GODOWSKI, MANUEL COMPTABLE ET AUDIT, BERTI EDITION, ALGER 2013, PAGE 541

<sup>19</sup>1 REDHA KHELASSI, ELISABETH BERTIN, CHRISTOPHE GODOWSKI, MANUEL COMPTABLE ET AUDIT, BERTI EDITION, ALGER 2013, PAGE 542

## Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes

### Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal

---

- ✓ La détection de faits délictueux,
- ✓ La normalité de certaines conventions,
- ✓ Les éléments susceptibles d'affecter la continuité de l'exploitation et les mesures correctrices à prendre,
- ✓ La convocation de l'assemblée générale en cas de carence des dirigeants,
- ✓ La vraisemblance des hypothèses utilisées pour l'élaboration de documents prévisionnels.

Le commissaire doit toujours veiller à maintenir son indépendance et son objectivité dans l'accomplissement de sa mission.

#### 5.2- Obligation d'informer les dirigeants<sup>20</sup>

Le commissaire aux comptes est tenu d'informer les dirigeants de l'entreprise (administrateurs et membres du directoire) des éléments suivants (article 715 bis 10 du Code de commerce) :

- ✓ Les contrôles et vérifications réalisés,
- ✓ Les modifications nécessaires à apporter aux postes du bilan comptable,
- ✓ Les irrégularités et inexactitudes constatées, qu'il s'agisse de non-conformité aux lois, aux règlements, aux principes comptables ou aux statuts de l'entreprise.

#### 5.3- Obligation d'informer les actionnaires et le public

Le commissaire aux comptes joue un rôle clé dans la communication d'informations aux actionnaires. En l'absence de convocation de l'assemblée générale par le conseil d'administration ou le directoire, il est habilité à convoquer lui-même l'assemblée. À chaque assemblée générale ordinaire, il doit présenter un rapport général sur les comptes annuels de l'entreprise, dans lequel il exprime son opinion sur la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes. Ce rapport doit être déposé au siège social et au greffe du tribunal de commerce, où il est consultable par toute personne intéressée.

Toute erreur de jugement du commissaire, qu'il s'agisse de la certification de comptes erronés ou d'une réserve injustifiée, peut entraîner sa responsabilité civile, voire pénale, en cas de préjudice subi par des tiers ou par l'entreprise.

---

<sup>20</sup>REDHA KHELASSI, ELISABETH BERTIN, CHRISTOPHE GODOWSKI, MANUEL COMPTABLE ET AUDIT, BERTI EDITION, ALGER 2013, PAGE 544

## Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes

### Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal

---

#### 5.4- Obligation de moyens

Le commissaire aux comptes est soumis à une obligation de moyens, ce qui signifie qu'il doit mettre en œuvre tous les efforts et les diligences nécessaires pour remplir sa mission avec professionnalisme, mais sans garantir un résultat. Il doit ainsi conformer son comportement aux normes légales et professionnelles, en respectant notamment les standards du « bon professionnel ».

Les autres obligations auxquelles le commissaire est soumis incluent :

- ✓ Le respect du secret professionnel,
- ✓ La souscription à une assurance responsabilité civile spécifique,
- ✓ La participation à des formations techniques continues,
- ✓ L'acceptation des comptes conformément aux règles définies par le Conseil National de la Comptabilité (CNC).

#### 6. Responsabilités du commissaire aux comptes

La responsabilité du commissaire aux comptes est régie par plusieurs textes législatifs, dont la loi n° 10-01 du 29 juin 2010 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé. Les articles 61, 62, et 63 de cette loi définissent les différentes responsabilités du commissaire aux comptes, qu'elles soient civiles, pénales ou disciplinaires. Il est tenu à une obligation de moyens, et non de résultat, dans l'exercice de ses fonctions.

##### 6.1- Responsabilité civile

La responsabilité civile du commissaire aux comptes est engagée lorsque des fautes ou des négligences sont commises dans l'exécution de sa mission. Celle-ci repose sur une obligation de moyens, ce qui signifie qu'il doit procéder à des investigations par échantillonnage, rendant impossible le contrôle de la totalité des comptes sociaux. Sa responsabilité peut être de nature contractuelle vis-à-vis de l'entreprise auditée et de ses actionnaires, et de nature délictuelle à l'égard des tiers.

Pour que la responsabilité civile soit engagée, trois conditions doivent être réunies :

- **La faute** : Une action ou une omission ne respectant pas les obligations légales ou professionnelles,
- **Le préjudice** : Un dommage subi par la société, les actionnaires ou les tiers,
- **Le lien de causalité** : Le préjudice doit découler directement de la faute commise par le commissaire aux comptes.

## Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes

### Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal

---

Le commissaire aux comptes est ainsi concerné par les nombreux délits énumérés dans le Code de commerce.

#### 6.2- Responsabilité pénale<sup>21</sup>

La responsabilité pénale du commissaire aux comptes est engagée en cas de violation des dispositions légales, notamment celles prévues par le Code de commerce. Elle est invoquée dans les situations suivantes :

- **Acceptation, exercice ou conservation des fonctions en violation des incompatibilités** : conformément à l'article 829 du Code de commerce, le commissaire aux comptes ne doit pas exercer ses fonctions en dépit d'incompatibilités légales.
- **Fourniture d'informations mensongères** : Selon l'article 830 du Code de commerce, s'il a délibérément donné ou confirmé des informations trompeuses concernant l'entreprise ou s'il n'a pas révélé au procureur de la République les faits délictueux dont il a eu connaissance.
- **Infractions liées aux modifications du capital social** : S'il a fourni des informations inexactes à l'assemblée générale sur des décisions impliquant la suppression du droit préférentiel de souscription des actionnaires.
- **Infractions concernant les filiales et participations** : Le commissaire aux comptes doit mentionner les prises de participation dans son rapport sous peine d'engager sa responsabilité pénale.

#### 6.3- Responsabilité disciplinaire<sup>22</sup>

Le commissaire aux comptes est également soumis à une responsabilité disciplinaire devant la commission de discipline du Conseil national de la comptabilité. Cette responsabilité peut être engagée même après sa démission, si une infraction ou un manquement aux règles professionnelles ou déontologiques a été commis durant l'exercice de ses fonctions.

Les sanctions disciplinaires sont graduées en fonction de la gravité de l'infraction :

- ✓ L'avertissement,
- ✓ Le blâme,
- ✓ La suspension temporaire : pour une durée maximale de six mois,
- ✓ La radiation du tableau : en cas de faute grave.

---

<sup>21</sup>HAMRA BOUHADJAR, LE COMMISSARIAT AUX COMPTES, EDITIONS DAR EL ADIB, ALGERIE, 2011, PAGE 25 26

<sup>22</sup>ARTICLE 63 LOI 10-01

## **Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal**

---

Tout recours contre une sanction disciplinaire doit être effectué devant la juridiction compétente, conformément aux procédures légales en vigueur.

#### **7. La déontologie du commissaire aux comptes<sup>23</sup>**

La déontologie désigne l'ensemble des règles régissant les comportements et les relations professionnelles des membres d'une profession. Elle est assortie de sanctions et se distingue de la morale, qui regroupe les règles générales de conduite au sein de la société. Dans le cadre de la profession de commissaire aux comptes, le code de déontologie énonce sept principes fondamentaux de comportement à respecter :

##### **7.1- Indépendance**

Le commissaire aux comptes doit impérativement être indépendant de l'entité dont il certifie les comptes. Cette indépendance, tant en apparence qu'en réalité, lui permet d'exercer ses fonctions en toute liberté et en toute impartialité, conformément à la loi (art.05 du Code de déontologie). Cette indépendance protège l'objectivité de son travail et lui permet de ne subir aucune influence.

##### **7.2- Intégrité**

L'intégrité est un principe essentiel de la profession. Le commissaire aux comptes doit faire preuve d'honnêteté et de droiture dans toutes ses actions. Il doit également s'abstenir de tout comportement qui pourrait porter atteinte à l'honneur et à la probité, même en dehors de l'exercice de ses fonctions.

##### **7.3- Impartialité**

Le commissaire aux comptes doit rester impartial en toutes circonstances. Ses conclusions et jugements doivent reposer sur une analyse objective de toutes les informations disponibles, sans parti pris ni préjugé. Il doit éviter toute situation susceptible de compromettre son impartialité et prendre soin de ne pas être influencé dans l'exercice de sa mission.

##### **7.4- Conflit d'intérêts**

Le commissaire aux comptes doit éviter toute situation de conflit d'intérêts. Il est de sa responsabilité de s'abstenir de toute relation ou action pouvant compromettre son indépendance ou créer une perception de partialité dans l'accomplissement de ses missions. La gestion des conflits d'intérêts est cruciale pour maintenir la confiance dans son travail.

---

<sup>23</sup>ALAIN BURLAUD, COMPTABILITE ET AUDIT, DSCG 4, EDITION FOUCHER, 11 RUE PAUL BERT, 92240 MALAKOFF, 2012, PAGE 591 592

## **Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal**

---

#### **7.5- Compétence**

Le commissaire aux comptes doit disposer des compétences théoriques et pratiques nécessaires à l'exercice de ses fonctions. Il doit également veiller à maintenir un niveau élevé de compétence par une mise à jour régulière de ses connaissances et en participant à des formations continues. S'il est confronté à une mission pour laquelle il ne possède pas les compétences requises, il doit faire appel à des experts indépendants de l'entité contrôlée.

#### **7.6- Confraternité**

Le commissaire aux comptes entretient des relations de respect et de coopération avec ses confrères. Il doit s'abstenir de tout acte ou propos déloyal susceptible de nuire à la profession. En cas de différends professionnels, les commissaires aux comptes doivent s'efforcer de les résoudre à l'amiable, notamment en sollicitant l'intervention des présidents de compagnies régionales en tant que médiateurs.

#### **7.7- Discrétion**

Le commissaire aux comptes est tenu au secret professionnel. Il doit faire preuve de prudence et de discrétion dans l'utilisation des informations confidentielles auxquelles il a accès. Ces informations ne doivent être communiquées qu'aux personnes légalement habilitées à les recevoir. Le respect de la confidentialité est fondamental pour protéger la réputation et les intérêts des entités auditées.

#### **Conclusion :**

La déontologie du commissaire aux comptes repose sur des principes fondamentaux qui garantissent l'exercice de ses missions dans des conditions d'indépendance, d'intégrité, d'impartialité et de compétence. Ces règles sont indispensables pour assurer la transparence et la fiabilité des informations financières qu'il certifie, tout en maintenant la confiance des parties prenantes dans le processus d'audit. En respectant ces principes, le commissaire aux comptes protège à la fois les intérêts de l'entreprise auditée, de ses actionnaires et du public. Le respect des obligations déontologiques, conjugué à un comportement professionnel exemplaire, constitue la base même de sa crédibilité et de son efficacité dans l'exercice de ses fonctions.

Dans la section suivante, nous aborderons le processus d'audit légal des comptes, afin de comprendre les étapes clés que le commissaire aux comptes doit suivre pour garantir un audit rigoureux et conforme aux normes légales.

**Section 2 : Processus d'audit légal des comptes**

L'audit légal des comptes est une mission réglementée qui vise à fournir une opinion indépendante sur la sincérité et la régularité des états financiers d'une entreprise. Ce processus rigoureux permet de garantir la transparence financière et de protéger les intérêts des parties prenantes, telles que les actionnaires, les investisseurs, et les régulateurs.

Cette section explore en détail les différentes phases du processus d'audit légal des comptes, depuis l'acceptation de la mission jusqu'à la rédaction des rapports finaux. Tout d'abord, l'auditeur entame la mission par une prise de connaissance approfondie de l'entreprise et une planification minutieuse de ses travaux. Ensuite, une évaluation du contrôle interne est réalisée afin de mesurer l'efficacité des procédures en place et d'identifier les éventuels risques. Cette évaluation est suivie par des tests de validation et de cohérence visant à vérifier l'exactitude des comptes et des états financiers. Enfin, l'auditeur rédige des rapports détaillés qui reflètent son opinion sur la situation financière de l'entreprise, ainsi que des rapports spécifiques sur des sujets comme les rémunérations, les avantages accordés au personnel ou encore la continuité d'exploitation.

Chaque étape du processus contribue à la formation d'une opinion éclairée sur la validité des états financiers, et à la formulation de recommandations pour améliorer les pratiques de gestion et de contrôle au sein de l'entreprise.

**1. Acceptation de la mission**

L'acceptation de la mission de commissaire aux comptes intervient après une désignation par l'assemblée générale ordinaire des actionnaires, pour une durée de trois (03) exercices, d'un ou plusieurs commissaires aux comptes inscrits sur le tableau de l'ordre national.<sup>24</sup>

Avant d'accepter la mission, le commissaire aux comptes doit recueillir des informations préliminaires sur le secteur d'activité, la propriété, et la direction des opérations de l'entité à auditer. Il doit également s'assurer de pouvoir acquérir une connaissance suffisante des activités de l'entité pour réaliser l'audit avec efficacité. Ce processus est essentiel pour déterminer si le commissaire aux comptes peut mener sa mission de manière adéquate et conforme aux normes professionnelles en vigueur.<sup>25</sup>

---

<sup>24</sup>CODE DE COMMERCE ARTICLE 715 BIS 4

<sup>25</sup>NORME ISA 310

**1.1- Analyse des risques et décision d'acceptation<sup>26</sup>**

Après avoir analysé les risques potentiels liés à l'entité, le commissaire aux comptes prend l'une des trois décisions suivantes :

**1.1.1- Acceptation sans risque apparent :** Le mandat est accepté, car aucun risque particulier n'a été identifié.

**1.1.2- Acceptation avec risque :** Le mandat est accepté, mais des risques ont été identifiés et nécessitent une surveillance accrue tout au long de la mission.

**1.1.3- Refus du mandat :** Le commissaire aux comptes refuse la mission en raison de risques trop élevés ou d'autres facteurs incompatibles avec la bonne exécution de l'audit.

Cette décision est formalisée par la rédaction d'une « Lettre de mission », qui précise les détails de l'objet de la mission, la période d'intervention, ainsi que les délais à respecter.

**1.2- La lettre de mission<sup>27</sup>**

Selon la Norme Algérienne d'Audit (NAA) 210, la lettre de mission initiale doit être rédigée par le commissaire aux comptes dès la première année de son mandat et communiquée à l'entité auditée avant le début des travaux. Elle doit contenir une description claire des responsabilités du commissaire aux comptes et des conditions dans lesquelles l'audit sera effectué.

Dans le cas où plusieurs commissaires aux comptes sont désignés pour une même mission, ils peuvent soit établir une lettre de mission conjointe, soit rédiger des lettres individuelles après concertation. En outre, lorsque le commissaire aux comptes est chargé de plusieurs entités faisant partie d'un même ensemble consolidé, il peut établir une lettre de mission commune après avoir obtenu l'accord écrit de la société mère, confirmant que toutes les entités concernées ont approuvé le contenu de la lettre.

**1.3- Accord sur les termes de la mission**

La NAA 210 stipule que l'acceptation ou la poursuite d'une mission d'audit ne doit avoir lieu que si les conditions préalables à l'audit sont réunies et si une compréhension mutuelle est établie entre le commissaire aux comptes et la direction de l'entité, ainsi que, le cas échéant, les membres du conseil d'administration. Cette compréhension porte notamment sur les termes de la mission.

---

<sup>26</sup>MONCEF BN MOHAMED JAHECH « L'APPROCHE PAR LES RISQUES ET SA CONTRIBUTION DANS L'AMÉLIORATION DU JUGEMENT DE L'AUDITEUR », INSTITUT SUPÉRIEUR DE GESTION, GABES, 2006

<sup>27</sup>NORME ALGÉRIENNE D'AUDIT NAA 210

## **Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes**

### **Section 2 : Processus d'audit légal des comptes**

---

Le commissaire aux comptes doit demander à l'entité auditée de confirmer par écrit son accord sur les conditions et termes énoncés dans la lettre de mission. En cas de désaccord, il est essentiel que ce dernier soit consigné dans le dossier de travail pour assurer une traçabilité et une transparence totale du processus.

#### **2. Prise de connaissance générale et planification de l'Audit<sup>28</sup>**

Un audit financier ne peut être mis en œuvre de manière efficace et pertinente qu'après une adaptation aux spécificités et particularités de l'entreprise ou du groupe audité. Cela exige une prise de connaissance approfondie de l'activité de l'entité, de son environnement général, ainsi que des spécificités de son organisation interne.

##### **2.1- Acquisition des informations sur l'entreprise**

L'objectif principal de cette phase est d'identifier les risques d'anomalies significatives dans les comptes et d'en tirer les conclusions nécessaires pour la planification de la mission. Le risque d'anomalies significatives peut se diviser en deux catégories principales :

###### **2.1.1- Risque inhérent :**

Ce risque correspond à la possibilité qu'une anomalie significative survienne dans les comptes, indépendamment de l'existence ou de l'efficacité du contrôle interne au sein de l'entité. La détermination du risque inhérent repose sur une prise de connaissance approfondie de l'activité de l'entreprise et de son environnement économique, réglementaire et sectoriel.

###### **2.1.2- Risque lié au contrôle :**

Ce risque se manifeste lorsqu'une opinion différente aurait été émise sur les comptes si toutes les anomalies significatives avaient été détectées. Il découle d'une part du risque que les comptes comportent effectivement des anomalies significatives, et d'autre part du risque que l'auditeur ne parvienne pas à identifier ces anomalies. L'efficacité des dispositifs de contrôle interne en place au sein de l'entreprise influence ce risque.

##### **2.2- Planification de l'Audit**

Une fois les risques d'anomalies significatives identifiés et évalués, l'étape de planification consiste à définir une stratégie d'audit visant à réduire le risque d'audit à un niveau acceptable,

---

<sup>28</sup>ANTOINE MERCIER, PHILIPPE MERLE « AUDIT ET LE COMMISSARIAT AUX COMPTES 2011-2012 » EDITIONS FRANCIS LEFEBVRE, RUE DE VILLIERS PAGE 513

## **Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes**

### **Section 2 : Processus d'audit légal des comptes**

---

compatible avec la certification des comptes. Cette stratégie repose sur les informations recueillies lors de la phase de connaissance et de compréhension de l'entreprise.

La planification de l'audit inclut les éléments suivants :

#### **2.2.1- Évaluation des risques**

Après avoir identifié les risques inhérents et les risques liés au contrôle, l'auditeur élabore une stratégie pour minimiser ces risques.

#### **2.2.2- Stratégie d'audit**

Il s'agit d'un cadre qui guide l'ensemble des étapes de la mission, permettant de concentrer les efforts sur les zones à risques et de déterminer les procédures d'audit appropriées.

#### **2.2.3- Outils et techniques**

Utilisation d'outils et de techniques spécifiques pour collecter les informations pertinentes, telles que des entretiens avec les dirigeants, l'analyse des documents financiers, et l'examen des processus de contrôle interne.

#### **2.2.4- Organisation de la mission**

La mission est planifiée de manière à respecter les délais impartis tout en assurant une répartition optimale des tâches entre les membres de l'équipe d'audit.

Cette approche permet d'adapter la mission aux particularités de l'entité auditée et de garantir une couverture exhaustive des risques identifiés, tout en assurant l'efficacité des travaux d'audit.

### **3. Évaluation du contrôle interne<sup>29</sup>**

Le contrôle interne est un ensemble de dispositifs mis en place par une société sous sa propre responsabilité. Ce système inclut divers moyens, comportements, procédures et actions qui sont adaptés aux caractéristiques spécifiques de l'entreprise. Il vise notamment à :

Contribuer à la maîtrise des activités de l'entreprise, à l'efficacité de ses opérations, ainsi qu'à une utilisation efficiente de ses ressources.

Permettre à l'entreprise de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou relatifs à la conformité.

---

<sup>29</sup>BENGERHOUT FARID, LE ROLE DE L'AUDIT INTERNE ET L'AUDIT COMPTABLE ET FINANCIER DANS LA PRISE DE DECISION DANS LES ENTREPRISES ECONOMIQUES, DIPLOME MASTER, MOSTAGANEM, UNIVERSITE ABDELHAMID IBN BADIS,2015-2016

## Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes

### Section 2 : Processus d'audit légal des comptes

---

L'évaluation du contrôle interne est une étape cruciale dans la démarche d'audit du commissaire aux comptes, qui se décompose en plusieurs phases.

#### 3.1- Identification des procédures

La prise de connaissance des procédures internes de l'entreprise est essentielle pour l'auditeur.

Cette démarche se réalise à travers plusieurs moyens, tels que :

- Entretiens avec les principaux acteurs impliqués dans ces procédures.
- Examen des manuels de procédures utilisés par l'entreprise.
- Revue des principaux documents et supports qui illustrent ces procédures.

En général, la prise de connaissance doit être formalisée sous la forme d'une description permettant d'identifier :

- ✓ Les acteurs impliqués dans la procédure et leurs rôles respectifs (services et/ou personnes concernées).
- ✓ Le flux physique des opérations.
- ✓ Les flux d'informations associés aux procédures.
- ✓ Les points de contrôle au sein du processus.

L'objectif de l'auditeur n'est pas de décrire de manière exhaustive chaque procédure, mais de comprendre leur fonctionnement global. Il doit surtout faire ressortir les éléments clés qui permettront d'évaluer l'efficacité du contrôle interne.

Les éléments clés sont ceux qui concourent à la fiabilité du contrôle interne, ou qui représentent, à l'inverse, des points faibles du dispositif. Ces points clés peuvent être déterminés en fonction des activités classiques de l'entreprise et sont souvent identifiables dans tout type d'organisation.

#### 3.2- Techniques de description des procédures<sup>30</sup>

Pour évaluer le contrôle interne de manière efficace, le commissaire aux comptes doit décrire les procédures en place au sein de l'entreprise. Selon les circonstances, il peut utiliser des descriptions existantes ou, si nécessaire, élaborer ses propres descriptions. Les méthodes principales utilisées sont :

##### 3.2.1- Description narrative

---

<sup>30</sup>ANTOINE MERCIER, PHILIPPE MERLE « AUDIT ET LE COMMISSARIAT AUX COMPTES 2011-2012 » EDITIONS FRANCIS LEFEBVRE, RUE DE VILLIERS PAGE 537

## **Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes**

### **Section 2 : Processus d'audit légal des comptes**

---

La description narrative permet de documenter les procédures telles qu'elles sont décrites par les responsables et par les documents existants. Elle est particulièrement utile pour obtenir une vue d'ensemble et une compréhension contextuelle des procédures. Cette méthode implique :

- Entretiens avec les principaux responsables des procédures : Le commissaire aux comptes mène des discussions pour comprendre les procédures en détail.
- Manuels et instructions écrites : L'examen des documents fournis par l'entreprise permet de recueillir des informations sur les procédures établies.

#### **3.2.2- Diagramme de circulation (flow-chart)**

Le diagramme de circulation offre une vue graphique des processus, facilitant ainsi la compréhension de la manière dont les documents et les informations se déplacent dans l'organisation.

Cette méthode consiste à créer une représentation schématique où le commissaire aux comptes formalise la circulation des documents et des processus au sein de l'entreprise à l'aide de diagrammes. Cela permet de visualiser les flux d'informations et les interactions entre les différentes étapes des procédures.

#### **3.3- Tests de conformité**

Les tests de conformité permettent de vérifier la précision de la compréhension des procédures et des points clés par l'auditeur. Ils incluent :

##### **3.3.1- Tests de cheminement**

Ces tests consistent à dérouler une procédure complète en partant de quelques opérations sélectionnées pour s'assurer de la conformité des processus.

##### **3.3.2- Tests spécifiques**

Réalisation de tests sur des points particuliers des procédures qui semblent peu clairs ou incomplets.

##### **3.3.3- Restitution aux acteurs**

Présentation de la description des procédures aux personnes concernées pour recueillir leurs commentaires. Cette approche simplifie le processus, implique les audités dans le travail de l'auditeur et permet de vérifier que des points importants n'ont pas été omis.

### 3.4- Évaluation préliminaire du contrôle interne<sup>31</sup>

À partir de la prise de connaissance des procédures et des points clés, l'auditeur procède à l'évaluation préliminaire du contrôle interne, identifiant :

- **Les points forts** : Les éléments du contrôle interne qui assurent le respect des assertions d'audit et contribuent significativement à la réduction des risques.
- **Les points faibles** : Les défaillances dans les procédures qui peuvent entraîner des risques potentiels non maîtrisés.

Les faiblesses identifiées doivent être intégrées dans l'évaluation du contrôle interne, ce qui conduit généralement à renforcer les contrôles substantifs. Les points forts, en revanche, doivent être vérifiés pour garantir leur fonctionnement effectif.

### 3.5- Tests de permanence

Les tests de permanence ont pour but de valider l'existence et l'efficacité des points forts identifiés dans le contrôle interne. Ils permettent de :

#### 3.5.1- Vérifier la fiabilité des points forts

Si les tests montrent que les points forts fonctionnent correctement et sont permanents, les contrôles substantifs peuvent être allégés en conséquence.

#### 3.5.2- Évaluer l'impact réel

Les tests mesurent l'impact des points forts sur la couverture des risques. Si les tests montrent des défaillances, ces points sont considérés comme des faiblesses de contrôle interne.

### 3.6- Évaluation finale du contrôle interne

L'évaluation finale du contrôle interne a pour but de tirer des conclusions sur l'efficacité du contrôle interne et d'adapter les contrôles substantifs en conséquence. Elle permet de s'assurer que les contrôles internes sont suffisamment robustes pour détecter et prévenir les anomalies significatives, tout en ajustant les procédures d'audit pour une efficacité maximale. Cette évaluation se décompose comme suit :

---

<sup>31</sup>ANTOINE MERCIER, PHILIPPE MERLE « AUDIT ET LE COMMISSARIAT AUX COMPTES 2011-2012 » EDITIONS FRANCIS LEFEBVRE, RUE DE VILLIERS PAGE 538

### **3.6.1- Tirer les conclusions**

L'auditeur analyse les résultats de la prise de connaissance et des tests précédents pour identifier les points forts et les points faibles du contrôle interne. En présence de points faibles, il renforce les contrôles substantifs afin de compenser les lacunes et assurer une couverture adéquate des risques.

### **3.6.2- Établir le lien entre évaluation et contrôles substantifs**

Cette étape est cruciale pour ajuster l'étendue et la nature des contrôles substantifs en fonction des résultats de l'évaluation des procédures. L'auditeur doit déterminer comment les faiblesses identifiées affectent les contrôles substantifs et adapter sa stratégie d'audit en conséquence.

Remarque : Après avoir complété ces étapes, le commissaire aux comptes doit :

- ✓ Identifier les erreurs potentielles dans le système de contrôle interne et les corriger.
- ✓ Vérifier l'existence et l'efficacité apparente des contrôles internes mis en place.

## **4. Examen des comptes et des états financiers<sup>32</sup>**

L'examen des comptes et des états financiers constitue une étape fondamentale du processus d'audit, visant à garantir la sincérité et la régularité des informations financières fournies par l'entreprise. Ce contrôle est réalisé généralement par sondage et repose sur des programmes de contrôle adaptés au niveau de confiance accordé au système de contrôle interne de l'entité.

Pour exprimer son opinion sur les comptes annuels, l'auditeur effectue un examen analytique afin de s'assurer que ceux-ci reflètent fidèlement la situation financière de l'entreprise ainsi que le résultat de ses activités. Les techniques principales employées incluent les tests de validation et les tests de cohérence.

### **4.1- Les tests de validation**

Les tests de validation se concentrent sur des éléments individuels pour vérifier que les données comptables correspondent à la réalité qu'elles sont censées représenter. Les principales méthodes de validation comprennent :

---

<sup>32</sup>JEAN RAFFAGEAU « AUDIT ET CONTROLE DES COMPTES » EDITION PUBLIC UNION 1979 PAGE 55

#### **4.1.1- Validation sur la base des documents internes**

Comparaison des données comptables avec les documents et enregistrements internes de l'entreprise pour en vérifier l'exactitude.

#### **4.1.2- Validation par confirmation extérieure**

Obtention de confirmations directes de parties tierces (comme des créanciers ou débiteurs) pour corroborer les informations comptables.

#### **4.1.3- Validation par inspection physique**

Vérification physique des actifs ou des stocks pour confirmer leur existence et leur état, conformément aux enregistrements comptables.

### **4.2- Les tests de cohérence**

Les tests de cohérence examinent un ensemble d'éléments afin d'identifier les anomalies potentielles entre différentes informations en possession de l'auditeur. Ces tests permettent de détecter des incohérences ou des écarts significatifs dans les données financières. Ils contribuent à confirmer si les informations sont correctement intégrées et reflètent fidèlement la réalité économique de l'entreprise.

Après avoir appliqué ces techniques, l'auditeur formule son opinion sur les comptes. Cette opinion peut se présenter sous différentes formes, telles que la certification pure et simple, la certification avec réserve ou le refus de certification. La certification pure et simple est attribuée lorsque les comptes sont jugés réguliers et sincères sans réserve ni conditions.

En revanche, lorsque des erreurs ou des inexactitudes sont détectées mais qu'elles n'affectent pas gravement la régularité et la sincérité des comptes, la certification est accompagnée de réserves qui précisent les points d'incertitude ou de préoccupation.

Dans les cas où une irrégularité grave compromet la régularité et la sincérité des comptes, en raison de son montant, de sa nature ou de sa fréquence, ou si le commissaire aux comptes n'a pas pu exercer correctement sa mission, un refus de certification est émis.

Il est important de noter que, dans tous ces cas, le seuil de signification joue un rôle clé dans la décision de certification. Ce seuil permet d'évaluer l'impact des erreurs et des irrégularités sur

## Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes

### Section 2 : Processus d'audit légal des comptes

---

les états financiers, déterminant ainsi si la certification doit être pure et simple, assortie de réserves, ou refusée.

#### 5. L'émission des rapports du commissaire aux comptes<sup>33</sup>

Le commissaire aux comptes est tenu de rendre compte de ses missions à travers divers types de rapports, comme précisé par la loi.

Ces rapports se divisent en deux grandes catégories : les rapports généraux et les rapports spéciaux.

##### 5.1- Le rapport général

À la fin de sa mission, le commissaire aux comptes émet son opinion à travers un rapport général, qui est une synthèse de l'exécution de sa mission. Ce rapport doit se conformer aux textes légaux, tels que stipulés par la loi 10-01, article 25. Le commissaire peut émettre un rapport de certification avec ou sans réserve sur la régularité, la sincérité, et l'image fidèle des documents annuels. Dans certains cas, il peut aussi refuser de certifier les comptes.

##### 5.1.1- Le rapport sur les comptes annuels

Le rapport d'audit des comptes annuels est structuré en trois parties :

- **L'opinion sur les comptes annuels** : Il s'agit de la conclusion principale du commissaire aux comptes sur la validité des états financiers.
- **Justification des appréciations** : Le commissaire explique les bases sur lesquelles il fonde son opinion.
- **Vérifications et informations spécifiques** : Cette section contient des vérifications supplémentaires demandées par la loi.

##### 5.1.2- Structure des rapports

La structure des rapports sur les comptes annuels et consolidés comprend plusieurs éléments essentiels. Voici une description détaillée des informations que ces rapports doivent inclure :

- **Titre du rapport** : Le rapport doit clairement indiquer qu'il s'agit d'un "Rapport de Commissaire aux Comptes."

---

<sup>33</sup>JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N°42 11 JUILLET 2010 ARTICLE 25

## Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes

### Section 2 : Processus d'audit légal des comptes

---

- **Destinataire du rapport** : Le rapport doit préciser l'organe auquel il s'adresse, par exemple, l'assemblée générale des actionnaires ou des associés. Cet organe est celui chargé de statuer sur les comptes de l'entité.
- **Introduction** : L'introduction explique l'origine de la nomination du commissaire aux comptes et l'exercice concerné par le rapport.

Elle mentionne l'entité dont les comptes sont certifiés (annuels ou consolidés) et la date d'arrêté des comptes.

Elle rappelle les rôles respectifs du commissaire aux comptes et de l'organe compétent chargé d'arrêter les comptes.

#### ➤ **Trois parties distinctes**

- **Certification des comptes** : Le commissaire aux comptes donne son opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes.
- **Justification des appréciations** : Cette partie explique les principales justifications qui ont conduit à l'opinion émise.
- **Vérifications et informations spécifiques** : Elle présente les vérifications et les informations requises par les lois et les règlements.

➤ **Date du rapport** : Le rapport doit mentionner la date de son émission.

➤ **Signature** : Le rapport est signé par le commissaire aux comptes exerçant individuellement ou par les commissaires associés ou dirigeants d'une société de commissaires aux comptes, le cas échéant.

Ces éléments garantissent la transparence et la conformité légale des rapports émis par les commissaires aux comptes.

#### 5.1.3- Opinion sur les comptes<sup>34</sup>

Le commissaire aux comptes est chargé d'émettre une opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes annuels et consolidés de l'entité auditée. Cette opinion peut prendre différentes formes selon les constats effectués lors de la mission d'audit. Voici les différents types d'opinions que le commissaire aux comptes peut émettre :

---

<sup>34</sup>ANTOINE MERCIER, PHILIPPE MERLE « AUDIT ET LE COMMISSARIAT AUX COMPTES 2011-2012 » EDITIONS FRANCIS LEFEBVRE, RUE DE VILLIERS PAGE 569

- La Certification Sans Réserve
- La Certification Avec Réserve
- Le Refus de Certifier

#### 5.1.3.1- **Opinion favorable (certification sans réserve)**<sup>35</sup>

La certification sans réserve est le résultat optimal d'un audit comptable et est formulée lorsque le commissaire aux comptes est convaincu que les états financiers reflètent fidèlement la situation financière et les résultats de l'entité, sans anomalies significatives.

Voici les conditions nécessaires pour parvenir à une telle opinion :

- **Diligence complète et sans restriction** : Le commissaire aux comptes a pu effectuer toutes les procédures d'audit qu'il jugeait nécessaires en conformité avec les normes professionnelles. Il n'a rencontré aucune restriction dans l'exécution de ses missions.
- **Résultats satisfaisants** : Les contrôles effectués par le commissaire aux comptes ont donné des résultats satisfaisants. Il a obtenu une assurance raisonnable que les comptes sont établis conformément aux normes comptables applicables.
- **Information adéquate** : Les comptes, y compris les annexes, fournissent des informations suffisantes pour offrir une image fidèle de la situation financière, du résultat des opérations et du patrimoine de l'entité, ainsi que de l'ensemble des entités comprises dans la consolidation, le cas échéant.

#### 5.1.3.2- **Opinion avec réserves**

Une opinion avec réserve est donnée lorsque le commissaire aux comptes a identifié des problèmes significatifs lors de l'audit des comptes, mais estime que ces problèmes, bien qu'importants, n'affectent pas la compréhension globale des états financiers. Voici les deux types de réserves possibles :

- **Réserve pour désaccord** : Cette réserve est formulée lorsque le commissaire aux comptes est en désaccord avec certaines pratiques comptables ou traitements comptables, mais ces désaccords n'affectent pas de manière significative la présentation globale des comptes. Les conditions pour une réserve pour désaccord sont les suivantes :

---

<sup>35</sup>ANTOINE MERCIER, PHILIPPE MERLE « AUDIT ET LE COMMISSARIAT AUX COMPTES 2011-2012 » EDITIONS FRANCIS LEFEBVRE, RUE DE VILLIERS PAGE 569

- **Identification des anomalies** : Le commissaire aux comptes a identifié des anomalies significatives dans les comptes qui n'ont pas été corrigées.
  - **Incidences clairement circonscrites** : Les effets des anomalies sur les comptes sont clairement définis.
  - **Réserve suffisante pour juger** : La réserve formulée permet à l'utilisateur des comptes de comprendre les impacts des anomalies et de prendre des décisions éclairées.
- **Réserve pour limitation** : Cette réserve est émise lorsque le commissaire aux comptes n'a pas pu effectuer toutes les procédures d'audit nécessaires pour formuler une opinion complète. Les conditions pour une réserve pour limitation sont les suivantes :
- **Limitations dans les procédures** : Le commissaire aux comptes n'a pas pu mettre en œuvre toutes les procédures d'audit requises.
  - **Incidences clairement circonscrites** : Les impacts de ces limitations sont clairement définis.
  - **Réserve suffisante pour juger** : La réserve est formulée de manière à ce que l'utilisateur des comptes puisse comprendre les limites de l'audit et les impacts sur les états financiers.

#### 5.1.3.3- *Refus de certifier (Opinion Défavorable)*

Le refus de certifier un ensemble de comptes par un commissaire aux comptes se manifeste dans plusieurs contextes spécifiques, notamment en raison de désaccords importants, de limitations dans l'application des procédures d'audit ou d'incertitudes multiples. Ces situations empêchent le commissaire aux comptes de formuler une opinion favorable, car les impacts sur les états financiers ne peuvent être clairement établis.

- **Refus de certifier pour désaccord** : Un refus de certifier pour désaccord survient lorsque le commissaire aux comptes identifie, au cours de son audit, des anomalies significatives dans les comptes, et que celles-ci n'ont pas été corrigées malgré les observations faites.

Ce refus peut être justifié dans les conditions suivantes :

- **Anomalies non corrigées** : Lorsqu'il existe des erreurs ou des irrégularités substantielles qui affectent les comptes et que la direction n'a pas apporté les corrections nécessaires.

## Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes

### Section 2 : Processus d'audit légal des comptes

---

- **Impact non circonscrit** : Lorsque les incidences de ces anomalies sur les états financiers ne peuvent être clairement quantifiées ou évaluées de manière précise.
- **Réserve insuffisante** : Lorsque la formulation d'une réserve ne suffit pas à fournir aux utilisateurs des comptes une base solide pour prendre des décisions éclairées, en raison de l'importance des anomalies non corrigées.

Le commissaire aux comptes doit alors expliquer en détail les anomalies détectées, leur impact potentiel sur les états financiers, et pourquoi une réserve ou une autre forme de qualification ne permettrait pas de rendre compte de manière adéquate de la situation financière.

➤ **Refus de certifier pour limitation** : Le refus de certifier pour limitation se produit lorsque le commissaire aux comptes rencontre des obstacles qui l'empêchent de mener à bien toutes les procédures d'audit nécessaires pour émettre une opinion sur les comptes. Les conditions de ce refus incluent :

- **Procédures d'audit incomplètes** : Lorsqu'il est impossible d'effectuer toutes les vérifications nécessaires en raison de restrictions imposées, de documents non fournis, ou d'autres contraintes qui limitent l'étendue de l'audit.
- **Effets non clairement déterminés** : Lorsque les impacts de ces limitations sur les états financiers ne peuvent être clairement établis ou quantifiés.
- **Réserve insuffisante** : Lorsqu'une réserve ne permet pas de pallier les effets de ces limitations, rendant impossible pour les utilisateurs des comptes d'obtenir une vue d'ensemble précise et fiable.

Dans ce cas, le commissaire aux comptes doit détailler les limitations rencontrées, leur influence sur l'audit, et les raisons pour lesquelles une réserve ne serait pas adéquate pour informer les parties prenantes.

➤ **Refus de certifier pour incertitudes multiples** : Le refus de certifier pour incertitudes multiples se manifeste lorsque le commissaire aux comptes est confronté à plusieurs incertitudes qui rendent impossible la formulation d'une opinion définitive. Ces incertitudes peuvent inclure :

- **Incertaines multiples** : Lorsque plusieurs éléments de l'audit sont affectés par des incertitudes qui sont difficiles à évaluer ou à quantifier.
- **Dépendance des événements futurs** : Lorsque les conséquences des incertitudes dépendent de la réalisation d'événements futurs dont l'issue reste incertaine. Ces

## Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes

### Section 2 : Processus d'audit légal des comptes

---

événements peuvent avoir un impact significatif sur la capacité de l'entité à poursuivre ses opérations normalement.

- **Évaluation des risques** : Ces incertitudes doivent être examinées en fonction des risques pesant sur le patrimoine de l'entité, y compris son outil de production, sa capacité à générer des résultats, et sa viabilité à poursuivre ses activités de manière continue.

Le commissaire aux comptes doit fournir une explication approfondie des incertitudes rencontrées, de leurs impacts potentiels sur les états financiers, et des raisons pour lesquelles ces incertitudes empêchent la formulation d'une opinion précise.

#### 5.2- Les rapports spéciaux<sup>36</sup>

Les rapports spéciaux concernent des situations spécifiques et sont exigés par des textes légaux. Parmi ces rapports, on trouve :

##### 5.2.1- Rapport sur les rémunérations les plus élevées

L'établissement d'un état détaillé des rémunérations versées aux cinq (5) ou dix (10) personnes les mieux rémunérées relève de la responsabilité de l'organe dirigeant de l'entité.

Cet état est remis au commissaire aux comptes. Il 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 partiel, et 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. Sur cette base, il établit le rapport spécial de certification de la rémunération globale prévu par les dispositions légales susmentionnées.

##### 5.2.2- Le rapport sur les avantages particuliers accordés au personnel

---

<sup>36</sup>JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N°24 PAGE 15

## **Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes**

### **Section 2 : Processus d'audit légal des comptes**

---

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.

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. Le montant global de celui-ci est certifié par le commissaire aux comptes, sur la base des informations données et celles éventuellement relevées au cours de sa mission.

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, au début de sa mission de contrôle des comptes de l'entité.

#### **5.2.3- Le rapport sur l'évolution du résultat des cinq (5) derniers exercices et du résultat par action ou part sociale**

Conformément aux dispositions de l'article 678, alinéa 6 du code de commerce, ce rapport 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.

À 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.

L'évolution du résultat est établie sous forme de tableau retraçant les éléments suivants portant sur les cinq dernières années :

- Résultat avant impôt, impôt sur les bénéfices, résultat net ;
- Le nombre d'actions ou de parts sociales constituant le capital social ;
- Le résultat par action ou part sociale ;
- La participation des travailleurs au résultat.

**5.2.4- Le rapport sur les procédures de contrôle interne**

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 et aux informations fournies dans l'annexe des comptes.

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 et 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 sincérité des informations contenues dans le rapport de l'entité, et non sur les procédures en tant que telles.

Le rapport spécial du commissaire aux comptes 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'observations sur les informations contenues dans le rapport de l'entité.

**5.2.5- Rapport sur la continuité d'exploitation**

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.

**Conclusion :**

## **Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes**

### **Section 2 : Processus d'audit légal des comptes**

---

L'approche de l'audit se structure méthodiquement autour de plusieurs étapes essentielles. La lettre de mission marque le début de la relation entre l'auditeur et l'entreprise, en définissant le cadre des responsabilités. La prise de connaissance approfondie et la planification permettent de comprendre le contexte opérationnel et d'orienter les travaux d'audit. L'évaluation du contrôle interne joue un rôle crucial dans l'appréciation des risques et guide les tests de conformité et de validation.

Les tests des comptes et états financiers garantissent la cohérence et la véracité des informations financières. Enfin, la phase de rédaction des rapports, qu'ils soient généraux ou spécifiques, représente la synthèse de l'audit, avec des opinions nuancées selon les résultats des travaux menés, incluant des réserves ou des refus de certification en cas de désaccords ou de limitations. La section rappelle également l'importance des rapports spécifiques sur les aspects de rémunération, avantages, contrôle interne, et continuité d'exploitation, assurant une vision complète et transparente de l'activité de l'entité

**Conclusion du premier Chapitre**

Ce premier chapitre a permis de poser les bases fondamentales de l'audit légal et de comprendre les différentes étapes qui structurent cette mission, indispensable pour garantir la fiabilité et la transparence des états financiers. L'acceptation de la mission d'audit légal, concrétisée par la lettre de mission, formalise l'engagement du commissaire aux comptes et encadre la collaboration entre ce dernier et l'entité auditée, tout en définissant les obligations de chaque partie.

La prise de connaissance de l'entreprise et la planification de l'audit légal sont des étapes cruciales pour appréhender l'environnement de contrôle interne, identifier les risques et organiser les travaux d'audit. L'évaluation de ce contrôle interne, par la réalisation de tests de conformité et de continuité, permet de juger de l'efficacité des procédures mises en place par l'entité pour assurer la sincérité des comptes.

La phase de vérification des comptes et des états financiers, quant à elle, repose sur des tests de validation et de cohérence, assurant ainsi que les informations financières reflètent fidèlement la situation économique de l'entreprise. Cette analyse rigoureuse conduit à la formulation d'une opinion sur les comptes. Que cette opinion soit favorable, avec réserves, ou défavorable, elle reste l'essence de la mission du commissaire aux comptes.

Les rapports spécifiques, notamment ceux sur les cinq rémunérations les plus élevées, les avantages accordés au personnel, l'évolution des résultats sur cinq exercices, le contrôle interne et la continuité d'exploitation, viennent enrichir l'analyse globale et apportent une vision complémentaire sur des aspects clés de la gestion de l'entité.

Ainsi, ce chapitre a permis de clarifier les étapes majeures de l'audit légal et l'importance du rôle du commissaire aux comptes pour garantir la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes d'une entreprise.

Ce premier chapitre a posé les fondations nécessaires pour une compréhension approfondie des fonctions et responsabilités du commissaire aux comptes, ouvrant ainsi la voie à l'analyse des enjeux complexes liés à la continuité d'exploitation et aux procédures d'alerte dans le prochain chapitre.

**CHAPITRE 02 :**

**LE COMMISSAIRE AUX COMPTES FACE A LA**

**CONTINUTE D'EXPLOITATION**

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

La crise économique actuelle confère une importance cruciale à l'un des principes fondamentaux de la comptabilité : l'hypothèse de continuité d'exploitation. De plus en plus d'entreprises, confrontées à des difficultés de prévision dues à la gravité et à la rapidité des bouleversements économiques, ne peuvent plus assurer avec certitude que les conditions nécessaires à la poursuite normale de leur activité sont réunies. L'incapacité à maintenir cette continuité a des conséquences significatives, tant sur les résultats financiers que sur la valeur du patrimoine de ces entreprises, où la valeur liquidative des actifs se révèle souvent bien inférieure à leur valeur d'usage en situation d'exploitation.

Dans ce contexte d'incertitudes accrues, le rôle du commissaire aux comptes prend une dimension stratégique. Il ne s'agit plus seulement de vérifier la conformité des états financiers, mais aussi d'évaluer la capacité de l'entreprise à continuer son activité de manière pérenne. L'auditeur se voit ainsi investi d'une responsabilité élargie, qui dépasse le cadre de la simple certification des comptes et l'invite à anticiper les défaillances et à identifier les risques de non-continuité de l'exploitation.

Ce chapitre vise à analyser les implications de ces nouvelles responsabilités à travers deux grandes sections. La section 1 abordera le principe de continuité d'exploitation sous l'angle des principales normes comptables internationales et algériennes. Nous y examinerons les textes fondateurs encadrant ce principe, ainsi que les défis posés par les crises économiques successives. En outre, cette section traitera du rôle de l'auditeur dans l'évaluation des risques de non-continuité, en se concentrant sur les normes professionnelles et les procédures spécifiques à l'audit dans de telles circonstances.

La section 02 sera consacrée à la procédure d'alerte, un outil essentiel à la disposition du commissaire aux comptes lorsqu'il identifie des menaces sérieuses sur la viabilité de l'entreprise. Nous détaillerons les phases de cette procédure, depuis l'information des dirigeants jusqu'à l'éventuelle intervention du tribunal de commerce. Seront également étudiés les avantages et inconvénients de ce mécanisme, ainsi que les difficultés d'application auxquelles le commissaire aux comptes peut être confronté. Nous analyserons enfin l'impact de cette procédure sur les missions, l'indépendance et les responsabilités de l'auditeur, en prenant en compte la délicate question du secret professionnel et de la non-intervention dans la gestion.

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes face aux enjeux de la continuité d'exploitation**

---

Ainsi, ce chapitre mettra en lumière non seulement les défis imposés par la crise actuelle sur la continuité d'exploitation, mais aussi l'importance de la vigilance et de l'intervention proactive du commissaire aux comptes dans la prévention des défaillances. Le renforcement du rôle de l'auditeur dans la gestion des risques et l'utilisation de la procédure d'alerte soulignent l'évolution de sa mission vers une dimension plus protectrice des intérêts des parties prenantes et de la pérennité des entreprises.

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes face aux enjeux de la continuité d'exploitation**

#### **1. Le principe de continuité de l'exploitation à travers le droit comptable**

Le principe de continuité d'exploitation est un fondement essentiel du droit comptable. Il stipule que les états financiers doivent être préparés en supposant que l'entité poursuivra son activité dans un avenir prévisible. Cette hypothèse affecte directement la manière dont les actifs et les passifs sont évalués, car une cessation d'activité imminente entraînerait une réévaluation des éléments du bilan. Si la continuité d'exploitation ne peut plus être supposée, des ajustements significatifs doivent être apportés, tant au niveau des évaluations que des informations fournies en annexe, afin de justifier la base comptable utilisée.

##### **1.1- Le droit comptable international**

Au niveau international, la norme IAS 1 sur la présentation des états financiers consacre explicitement le principe de continuité d'exploitation. Cette norme impose que les états financiers soient préparés sur une base de continuité, sauf si la direction envisage ou n'a pas d'autre option que la liquidation ou l'arrêt des activités de l'entité. Selon IAS 1, lorsqu'il existe des doutes significatifs quant à la capacité de l'entité à poursuivre ses activités, ces incertitudes doivent être mentionnées et justifiées. Le paragraphe 23 de la norme énonce que « lors de l'établissement des états financiers, la direction doit évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Les états financiers doivent être établis sur une base de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention, ou n'a pas d'autre solution réaliste, que de liquider l'entité ou de cesser son activité. » Cette évaluation annuelle est essentielle, particulièrement en période de crise économique où les entreprises peuvent rencontrer des difficultés majeures affectant leur survie.

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes face aux enjeux de la continuité d'exploitation**

---

En d'autres termes, la norme IAS 1 introduit l'obligation pour les entreprises de justifier la continuité de leur exploitation chaque année, en particulier si elles ont connu des pertes ou des difficultés financières. Dans ce cas, la direction doit non seulement considérer l'historique de l'entreprise mais aussi analyser les événements futurs qui pourraient impacter sa capacité à continuer ses activités. Si des incertitudes majeures existent, elles doivent être mentionnées dans les états financiers.<sup>37</sup>

#### **1.2- Le droit comptable algérien**

En Algérie, le Système Comptable Financier (SCF) inclut également le principe de continuité d'exploitation parmi ses principes comptables de base. Le cadre conceptuel de la comptabilité financière algérienne impose que les états financiers soient établis en respectant les normes comptables locales, dont la continuité d'exploitation. En cas de doute sur cette continuité, la direction doit préciser les incertitudes qui pèsent sur la pérennité de l'entité dans l'annexe des états financiers. De plus, si les états financiers ne sont pas établis sur une base de continuité d'exploitation, les motifs de cette dérogation doivent être clairement expliqués, et la base alternative utilisée doit être détaillée dans les annexes.<sup>38</sup>

Le SCF impose donc, à l'instar des normes internationales, une transparence sur la continuité d'exploitation, ce qui permet aux parties prenantes, notamment les actionnaires et les créanciers, de mieux comprendre les risques auxquels l'entreprise est confrontée et de prendre des décisions informées. Cela souligne le rôle crucial de la comptabilité et de l'audit dans la prévention des défaillances des entreprises et la gestion des risques liés à la non-continuité.

#### **1.3- Le droit comptable à l'épreuve de la crise<sup>39</sup>**

Les crises économiques ont profondément transformé le paysage financier mondial, et les difficultés rencontrées par les entreprises, autrefois exceptionnelles, sont désormais devenues plus fréquentes. Par le passé, la diversification des produits et des marchés permettait aux entreprises de mieux gérer les risques et de se protéger contre les turbulences économiques. En cas de problèmes graves, des solutions comme la reprise par un concurrent ou un investisseur

---

<sup>37</sup>NORME IAS 1

<sup>38</sup>LOI 07-11 ARTICLE 06

<sup>39</sup>ALAIN BURLAUD, L'AUDITEUR ET LA GESTION DE LA CONTINUITÉ DE L'EXPLOITATION EN PÉRIODE DE CRISE ÉCONOMIQUE

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes face aux enjeux de la continuité d'exploitation**

---

étaient souvent envisageables. Cependant, face à la chute massive de la demande à l'échelle mondiale, même cette diversification ne parvient plus à jouer son rôle protecteur.

La crise bancaire et la réduction drastique de l'octroi de crédits ont exacerbé la situation, menant à des fermetures massives d'entreprises. Ainsi, l'hypothèse de continuité d'exploitation, qui était jusqu'alors une présomption naturelle dans la préparation des états financiers, est aujourd'hui au centre des préoccupations des dirigeants et des auditeurs.

Poser publiquement la question de la poursuite de l'activité revient à fragiliser l'entreprise. En comptabilité, à l'inverse des sciences physiques où la mesure est souvent neutre et sans conséquence sur l'objet mesuré, révéler une baisse des résultats ou une détérioration de la situation financière peut initier un cercle vicieux. L'annonce d'un résultat inférieur à celui de l'année précédente, par exemple, peut entraîner une perte de confiance, précipitant ainsi l'entreprise dans une spirale descendante.

Les dirigeants et les auditeurs se trouvent alors face à un dilemme délicat :

- Ne pas aborder la question de la continuité d'exploitation, dans l'espoir de ne pas compromettre les chances de survie de l'entreprise, tout en ayant conscience des risques encourus.
- Soulever ouvertement la question de la continuité, au risque de provoquer la situation même que l'on cherche à éviter, à savoir une crise de confiance qui pourrait précipiter la faillite.

Ce dilemme cornélien impose de trouver un équilibre entre le devoir de transparence et le risque de créer un choc de confiance susceptible d'aggraver la situation de l'entreprise. La crise met en lumière les tensions entre l'obligation d'informer les parties prenantes des difficultés rencontrées et la volonté de protéger les intérêts des salariés, créanciers et actionnaires. Le rôle de l'auditeur devient donc crucial pour évaluer et signaler les risques tout en essayant de préserver la stabilité de l'entreprise.

## **2. L'auditeur face au principe de continuité de l'exploitation**

Le principe de continuité de l'exploitation est un pilier central dans l'élaboration des comptes annuels. Il repose sur l'hypothèse que l'entreprise poursuivra ses activités dans un avenir prévisible, permettant ainsi d'évaluer les actifs et passifs en fonction de leur utilisation future,

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes face aux enjeux de la continuité d'exploitation**

---

plutôt que de leur valeur de liquidation. Cependant, cette hypothèse doit être raisonnable et justifiable, et c'est là que le rôle de l'auditeur prend toute son importance.

Le commissaire aux comptes a la responsabilité de vérifier si l'hypothèse de continuité est bien fondée. Son travail ne se limite pas à une simple observation des états financiers, mais il doit s'assurer que l'entreprise est capable de poursuivre ses activités sans interruption majeure dans un futur proche. Si des doutes subsistent, l'auditeur est tenu de les signaler, ce qui peut avoir des répercussions significatives sur les parties prenantes et sur la confiance du marché.

Dans ce cadre, nous allons explorer les obligations de l'auditeur face à ce principe, en nous appuyant sur les normes internationales et algériennes, qui fournissent des directives spécifiques quant à la manière d'aborder et d'évaluer la continuité d'exploitation.

#### **2.1- Les obligations de l'auditeur au regard de la continuité de l'exploitation selon les normes professionnelles**

L'évaluation de la continuité d'exploitation par l'auditeur fait partie intégrante de ses obligations professionnelles, et ce, quel que soit le contexte économique. Le commissaire aux comptes doit vérifier si les états financiers ont été établis sur la base de cette hypothèse, qui suppose que l'entreprise poursuivra ses activités dans un avenir prévisible. Cette mission s'inscrit dans le cadre des normes professionnelles en vigueur, tant au niveau international qu'au niveau algérien.

En période de crise économique, cette tâche devient encore plus délicate. Les entreprises sont souvent confrontées à des risques accrus d'interruption d'activité, tandis que les prévisions financières deviennent plus incertaines. L'auditeur se doit donc d'être plus vigilant et de mener des investigations plus approfondies pour s'assurer que les informations fournies par l'entreprise sont fiables et que les prévisions de continuité sont réalistes.

Les normes internationales et nationales exigent ainsi de l'auditeur qu'il procède à une évaluation rigoureuse des risques pesant sur la continuité d'exploitation. Lorsque des incertitudes significatives existent, il doit en informer les parties prenantes à travers son rapport d'audit, ce qui peut inclure des réserves ou des avertissements clairs sur la capacité de l'entreprise à poursuivre ses activités sans interruption.

## Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation

### Section 1 : Le commissaire aux comptes face aux enjeux de la continuité d'exploitation

---

#### 2.1.1- Les normes internationales<sup>40</sup>

La norme International Standard on Auditing (ISA) 570 fournit un cadre structuré pour la mission de l'auditeur en ce qui concerne la continuité d'exploitation. Selon cette norme, les dirigeants d'une entité sont tenus de faire une évaluation de leur capacité à poursuivre l'exploitation. Cette évaluation est cruciale, car elle détermine si les états financiers doivent être préparés sur la base de l'hypothèse de continuité d'exploitation ou si des ajustements sont nécessaires.

Il incombe au commissaire aux comptes de vérifier la validité de cette hypothèse en obtenant des éléments probants sur la continuité d'activité ou en identifiant des risques significatifs. Ce processus est encadré par plusieurs normes :

- **ISA 315** : Cette norme stipule que le commissaire aux comptes doit identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives en connaissant l'entité et son environnement. Cela inclut l'examen des prévisions financières sur une période d'au moins 12 mois après la clôture des comptes, comme prévu par ISA 560, concernant les événements postérieurs à la clôture. Si les prévisions de la direction sont pour une période plus courte, le commissaire aux comptes doit demander un allongement de cette période pour obtenir une vue complète de la capacité de l'entité à continuer ses opérations.
- **ISA 570** : Cette norme requiert que le commissaire aux comptes exprime une opinion sur l'existence ou l'absence de risques significatifs concernant la continuité d'exploitation. Si un risque est identifié, il doit être correctement décrit dans les états financiers, et le commissaire aux comptes doit en rendre compte dans son rapport.

L'annexe de la norme ISA 570 fournit également une liste illustrative des événements susceptibles de soulever des doutes quant à l'hypothèse de continuité d'exploitation, en distinguant plusieurs dimensions :

- ✓ **Dimension financière** : Exemples incluent l'existence de crédits arrivant à échéance sans possibilité de remboursement ou de refinancement, des flux de trésorerie d'exploitation négatifs, ou la perte de crédit fournisseur.
- ✓ **Dimension managériale** : Exemples incluent le départ non remplacé d'un dirigeant ou la perte de marchés importants.

---

<sup>40</sup>NORME ISA 570

## Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation

### Section 1 : Le commissaire aux comptes face aux enjeux de la continuité d'exploitation

---

- ✓ **Événements divers** : Exemples incluent les modifications de la réglementation ou les catastrophes dont les conséquences ne sont pas couvertes ou sont mal couvertes par des assurances.

Ainsi, le cadre international fourni par les normes ISA guide le commissaire aux comptes dans l'évaluation rigoureuse et complète de la continuité d'exploitation, surtout dans des contextes de crise économique où les risques sont accrus et les prévisions deviennent moins fiables.

#### 2.1.2- La réglementation algérienne et les normes utilisées<sup>41</sup>

En Algérie, les normes applicables en matière de continuité d'exploitation sont régies principalement par la NAA 570 et le cadre juridique défini par la législation comptable. La NAA 570, qui s'inspire des principes internationaux, établit les obligations de l'auditeur pour évaluer la validité de l'hypothèse de continuité d'exploitation retenue par la direction lors de l'établissement des états financiers.

Conformément à la NAA 570, l'auditeur doit :

- **Recueillir des éléments probants suffisants et appropriés** : L'auditeur doit obtenir des preuves adéquates pour évaluer la pertinence de l'hypothèse de continuité d'exploitation appliquée par la direction dans la préparation et la présentation des états financiers.
- **Conclure sur l'existence d'une incertitude significative** : Sur la base des éléments probants recueillis, l'auditeur doit formuler une opinion sur la présence ou l'absence d'une incertitude significative quant à la capacité de l'entité à continuer ses opérations. Cette conclusion doit être clairement reflétée dans le rapport de l'auditeur.

Le Journal Officiel n°24 a également publié des normes spécifiques concernant le rapport de continuité d'exploitation. Ces normes visent à définir les principes fondamentaux et à préciser les modalités de mise en œuvre du rôle du commissaire aux comptes. Lors de la planification et de l'exécution de la mission d'audit, l'auditeur doit évaluer la pertinence de l'application de la convention comptable de continuité d'exploitation par la direction, conformément aux dispositions suivantes :<sup>42</sup>

- **Article 6 de la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007** : Ce texte énonce les principes comptables généraux, y compris l'hypothèse de continuité d'exploitation.

---

<sup>41</sup>NORME ALGERIENNE D'AUDIT NAA 570

<sup>42</sup>JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N°24 PAGE 15

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes face aux enjeux de la continuité d'exploitation**

➤ **Article 7 du décret exécutif n° 08-156 du 26 mai 2008** : Ce décret met en application les dispositions de la loi relative au système comptable financier et précise les exigences comptables en matière de continuité d'exploitation.

Les indicateurs de continuité d'exploitation définis par le législateur algérien sont regroupés en trois catégories principales. La dimension financière inclut les problèmes de liquidité, les difficultés de remboursement de dettes et les flux de trésorerie insuffisants. La dimension managériale englobe les changements importants dans la direction ou la perte de clients essentiels. Enfin, les événements divers concernent les modifications réglementaires ou les catastrophes non couvertes adéquatement par des assurances.

Ces normes et régulations soulignent le rôle crucial du commissaire aux comptes dans la vérification et la validation de l'hypothèse de continuité d'exploitation, notamment dans un contexte économique incertain.

Afin d'évaluer la continuité de l'exploitation, le législateur Algérien a établi une liste de trois catégories d'indicateurs. Ces indicateurs sont utilisés par le commissaire aux comptes pour se questionner sur la viabilité de l'entreprise. Cette liste est précisée dans l'arrêté de 2013 qui définit le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes :

#### **a) 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 ;
- ✓ Indications 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.

#### **b) Indicateurs de nature opérationnelle**

- ✓ Départ du personnel clé sans remplacement ;

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes face aux enjeux de la continuité d'exploitation**

---

- ✓ Perte d'un marché important, d'une franchise, d'une licence ou d'un fournisseur principal
- ✓ Conflits sociaux graves ;
- ✓ Pénuries durables de matières premières indispensables.

#### **c) 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.

En cas d'incertitude sur la continuité d'exploitation, le commissaire aux comptes s'assure qu'une information pertinente est donnée dans le rapport spécial exigé par la loi, et il attire l'attention de l'utilisateur des comptes sur cette information.

Si la continuité de l'exploitation est, selon l'opinion du commissaire aux comptes, définitivement compromise, il refuse de certifier des comptes qui ne seraient pas établis en valeur liquidative.

### **3. Procédures d'évaluation des risques de la non-continuité d'exploitation**

Lors de la réalisation des procédures d'évaluation des risques conformément à la NAA 315 (connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation du risque d'anomalies significatives), l'auditeur doit déterminer s'il existe des événements ou des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Cette démarche inclut l'évaluation de la capacité de l'entité à poursuivre son activité dans un avenir prévisible et l'identification des éventuels risques associés.

#### **3.1- Appréciation de l'évaluation effectuée par la direction**

L'auditeur doit examiner l'évaluation réalisée par la direction concernant la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Cela inclut l'analyse du processus suivi par la direction pour effectuer cette évaluation. L'auditeur doit s'assurer que l'évaluation de la direction est complète et appropriée au regard des risques identifiés.

#### **3.2- Période postérieure à celle couverte par l'évaluation**

L'auditeur doit demander à la direction si elle est consciente d'événements ou de conditions susceptibles de survenir après la période couverte par l'évaluation et pouvant affecter la continuité de l'exploitation.

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes face aux enjeux de la continuité d'exploitation**

---

Cependant, en dehors des demandes d'informations auprès de la direction, l'auditeur n'est pas tenu de mettre en œuvre d'autres procédures pour identifier ces événements ou conditions au-delà de la période de douze mois suivant la date des états financiers.

#### **3.3- Procédures d'audit supplémentaires en cas de doute**

Si des événements ou des conditions susceptibles de mettre en doute la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation sont identifiés, l'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit supplémentaires pour recueillir des éléments probants suffisants et appropriés. Ces procédures comprennent :

**a) Évaluation de la capacité de l'entité** : Demander à la direction de réaliser une évaluation de la continuité d'exploitation si elle ne l'a pas déjà fait. L'auditeur doit également examiner les plans d'action que la direction prévoit pour résoudre les problèmes identifiés et évaluer leur faisabilité.

**b) Analyse des plans d'action de la direction** : Apprécier les plans d'action proposés par la direction pour faire face aux problèmes identifiés. L'auditeur doit déterminer si ces plans sont réalisables et susceptibles d'améliorer la situation de l'entité.

**c) Examen des faits nouveaux** : Vérifier s'il y a eu des faits ou des éléments nouveaux depuis l'évaluation réalisée par la direction, afin de déterminer si ces éléments influencent la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

**d) Obtention de déclarations écrites** : Demander des déclarations écrites de la direction et, le cas échéant, des membres du conseil d'administration ou du gouvernement d'entreprise, concernant les plans d'action futurs et leur réalisabilité.

#### **3.4- Évaluation des prévisions de flux de trésorerie**

Lorsque l'entité a établi des prévisions de flux de trésorerie, et que ces prévisions sont cruciales pour évaluer la continuité d'exploitation, l'auditeur doit :

**a) Évaluer la fiabilité des données** : Vérifier la fiabilité des données sous-jacentes utilisées pour élaborer les prévisions de flux de trésorerie.

**b) Justifier les hypothèses** : S'assurer que les hypothèses sur lesquelles les prévisions sont basées sont adéquates et bien justifiées.

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes face aux enjeux de la continuité d'exploitation**

---

Ces procédures permettent à l'auditeur de formuler une opinion éclairée sur la continuité de l'exploitation et de fournir une évaluation précise des risques associés, contribuant ainsi à l'intégrité des états financiers et à la prévention des risques liés à la continuité de l'activité.

#### **4. Le double risque et le double contrainte du commissaire aux comptes en cas de menaces sur la continuité d'exploitation<sup>43</sup>**

Le rôle du commissaire aux comptes est particulièrement délicat lorsqu'il est confronté à des incertitudes concernant la continuité de l'exploitation. Sa mission est d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son activité, ce qui le place face à un double risque et une double contrainte.

##### **4.1- Le double risque**

Le commissaire aux comptes peut se retrouver face à deux types de risques :

###### **➤ Risque de 1ère espèce (Erreur de type I)**

Déclaration d'une entité saine comme défaillante ; cela survient lorsqu'un commissaire aux comptes refuse de certifier des comptes qui, en réalité, reflètent une entité en bonne santé financière. Ce type de risque est lié au fait de rejeter à tort une hypothèse vraie. Cela peut avoir des conséquences graves pour l'entité, comme une perte de confiance et de crédibilité, et des impacts négatifs sur les parties prenantes telles que les employés et les créanciers.

###### **➤ Risque de 2ème espèce (Erreur de type II) :**

Déclaration d'une entité défaillante comme viable ; cela se produit lorsque le commissaire aux comptes certifie des comptes d'une entité qui est en réalité sur le point de faillite. Ce risque est lié à l'acceptation à tort d'une hypothèse fautive. Dans ce cas, l'entité pourrait poursuivre ses activités alors que sa situation est irrémédiablement compromise, aggravant ainsi ses difficultés et celles des parties prenantes.

Dans les deux cas, les erreurs peuvent avoir des conséquences lourdes, que ce soit pour l'entité elle-même ou pour les utilisateurs des états financiers.

##### **4.2- La double contrainte**

Le commissaire aux comptes est également confronté à une double contrainte :

---

<sup>43</sup>ALAIN BURLAUD, L'AUDITEUR ET LA GESTION DE LA CONTINUITÉ DE L'EXPLOITATION EN PÉRIODE DE CRISE ÉCONOMIQUE

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes face aux enjeux de la continuité d'exploitation**

---

#### **➤ Contrainte de déclarer l'hypothèse de continuité de l'exploitation invalide :**

Si le commissaire aux comptes rejette l'hypothèse de continuité de l'exploitation, il peut aggraver les difficultés de l'entité ou mettre en péril une entité qui pourrait encore être viable. L'information publique sur la difficulté de l'entreprise peut provoquer des effets négatifs, comme une perte de confiance, des licenciements ou la faillite de fournisseurs. Le commissaire aux comptes peut alors être tenu responsable des conséquences de cette déclaration si elle n'est pas justifiée par la réalité (risque de 1ère espèce).

#### **➤ Contrainte d'accepter l'hypothèse de continuité de l'exploitation :**

Si le commissaire aux comptes accepte l'hypothèse de continuité alors que l'entité est en réelle difficulté, il pourrait donner à l'entité une chance de redressement tout en agissant correctement pour une entreprise en bonne santé. Toutefois, si l'entité continue de s'endetter sans espoir de redressement, et que le commissaire aux comptes n'a pas informé les lecteurs des états financiers de cette situation, il peut être tenu responsable de l'accumulation de passifs supplémentaires (risque de 2ème espèce).

Le commissaire aux comptes se trouve donc dans une position délicate où il doit équilibrer les risques et les contraintes liés à la continuité de l'exploitation. Il doit naviguer entre les pressions et les incertitudes tout en s'assurant que ses conclusions sont fondées sur des éléments probants et qu'elles reflètent fidèlement la situation financière de l'entité. La gestion de ce dilemme est cruciale pour la crédibilité de l'audit et pour le bien-être des parties prenantes de l'entité.

### **5. Le traitement préventif des défaillances<sup>44</sup>**

Le commissaire aux comptes joue un rôle crucial dans la protection des tiers en certifiant la qualité des informations financières des entreprises. Cette certification repose sur la disponibilité et la transparence des informations financières. En Algérie, la publication de ces informations peut être retardée, ce qui pose un problème pour la détection précoce des défaillances des entreprises.

#### **5.1- Délais de publication des informations financières**

En Algérie, les assemblées générales des actionnaires doivent se réunir dans un délai de six mois après la clôture de l'exercice. En pratique, pour des comptes clos le 31 décembre, ces

---

<sup>44</sup>BOUZIANE MOHAMMED, LE COMMISSAIRE AUX COMPTES ET LA DEFAILLANCE DES ENTREPRISE ALGERIENNES, DIPLOME MASTER, MOSTAGANEM, UNIVERSITE ABDELHAMID BEN BADIS, 2015-2016

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes face aux enjeux de la continuité d'exploitation**

---

assemblées ont souvent lieu le 30 juin. Les sociétés ont alors encore un mois pour déposer leurs comptes, leur rapport de gestion, et le rapport du commissaire aux comptes auprès du Centre National du Registre de Commerce. Cependant, des retards fréquents se produisent, et dans certains cas, les entreprises choisissent de payer une amende plutôt que de publier des informations financières qui pourraient être défavorables. Ainsi, les informations financières peuvent être disponibles jusqu'à sept mois après la fin de l'exercice, ou même pas du tout.

#### **5.2- Le rôle du commissaire aux comptes dans le traitement préventif des défaillances**

Le commissaire aux comptes a des responsabilités spécifiques pour prévenir les défaillances et protéger les tiers :

- **Demande d'explications** : Selon l'article 715 bis 11 du Code de Commerce, le commissaire aux comptes peut demander des explications au président du conseil d'administration ou au directoire sur tout fait pouvant compromettre la continuité de l'exploitation. Le président ou le directoire est tenu de répondre sur ces faits.
- **Invitation à la délibération** : En cas de réponse insatisfaisante ou en l'absence de réponse, le commissaire aux comptes invite le président ou le directoire à soumettre les faits relevés à l'examen du conseil d'administration ou du conseil de surveillance. Le commissaire aux comptes est convoqué à cette séance pour présenter ses observations.
- **Rapport spécial** : Si les faits sont toujours préoccupants malgré les décisions prises, ou si le conseil d'administration ne prend pas de mesures adéquates, le commissaire aux comptes doit établir un rapport spécial. Ce rapport est présenté à la plus prochaine assemblée générale ou, en cas d'urgence, à une assemblée générale extraordinaire que le commissaire aux comptes peut convoquer lui-même.
- **Révélation des faits délictueux** : En cas de constatation de faits délictueux, le commissaire aux comptes est également tenu de les signaler au procureur de la République.

#### **6. Interdiction d'immixtion dans la gestion<sup>45</sup>**

Le principe d'indépendance et d'objectivité du commissaire aux comptes est fondamental dans l'exercice de sa mission. Ce principe implique une stricte séparation entre le rôle de contrôle et les fonctions de gestion.

---

<sup>45</sup>ANTOINE MERCIER, PHILIPPE MERLE « AUDIT ET LE COMMISSARIAT AUX COMPTES 2011-2012 » EDITIONS FRANCIS LEFEBVRE, RUE DE VILLIERS PAGE 1098

## Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation

### Section 1 : Le commissaire aux comptes face aux enjeux de la continuité d'exploitation

---

#### 6.1- Rôle du commissaire aux comptes

Le commissaire aux comptes doit s'assurer que :

- **Conscience des Difficultés** : Les dirigeants sont pleinement conscients des difficultés rencontrées par l'entité.
- **Diagnostic Approprié** : Les dirigeants ont établi un diagnostic qui prend en compte les difficultés rencontrées.
- **Mesures Correctives** : Les dirigeants ont pris ou prévoient de prendre des mesures appropriées pour redresser l'activité de l'entité.

#### 6.2- Interdictions en matière d'immixtion

En vertu du principe de non-immixtion, le commissaire aux comptes est interdit de :

- **Donner des Conseils** : Le commissaire aux comptes ne doit pas fournir de conseils spécifiques sur les mesures à prendre pour remédier aux difficultés. Son rôle se limite à l'évaluation de la gestion et des décisions prises par les dirigeants, et non à la formulation de recommandations opérationnelles.
- **Participer à la Mise en Œuvre** : Il est également interdit pour le commissaire aux comptes de participer à la mise en œuvre des mesures correctives. Toute implication dans la gestion ou l'exécution des actions décidées par les dirigeants pourrait être considérée comme une immixtion, compromettant ainsi son indépendance et son objectivité.

#### 6.3- Risque d'Immixtion

La participation active à la recherche de solutions et à leur mise en œuvre pourrait engager la responsabilité du commissaire aux comptes en raison de :

- **Immixtion Reprochée** : Si le commissaire aux comptes intervient dans la gestion, il pourrait être accusé d'immixtion, ce qui compromettrait la perception d'impartialité et pourrait entraîner des conflits d'intérêts.
- **Responsabilité Engagée** : Une telle immixtion pourrait également entraîner une responsabilité accrue, car le commissaire aux comptes serait alors perçu comme ayant participé aux décisions et actions qui ont mené aux difficultés, et non seulement comme un contrôleur externe.

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 1 : Le commissaire aux comptes face aux enjeux de la continuité d'exploitation**

---

Le commissaire aux comptes doit maintenir une séparation stricte entre son rôle de contrôleur et les fonctions de gestion. Son objectif est de vérifier que les dirigeants ont bien pris en compte les difficultés rencontrées par l'entité et qu'ils ont mis en place des mesures appropriées pour y faire face, sans intervenir directement dans la gestion ou donner des conseils opérationnels. Cela garantit l'intégrité et l'indépendance de son rôle, tout en permettant aux dirigeants de gérer les problèmes de l'entreprise de manière autonome.

Le principe de continuité d'exploitation constitue un pilier fondamental du cadre comptable et de l'audit, tant au niveau international qu'en Algérie. Sa mise en œuvre repose sur des normes comptables claires, telles que l'IAS 1 et la NAA 570, qui exigent des dirigeants de chaque entité qu'ils évaluent la capacité de leur entreprise à poursuivre son activité. En cas de doute, des ajustements comptables doivent être apportés pour refléter cette incertitude, et l'information doit être communiquée aux utilisateurs des états financiers.

#### **Conclusion**

Le commissaire aux comptes, dans l'exercice de sa mission, a un rôle clé à jouer dans l'évaluation de la continuité d'exploitation. Il est chargé d'obtenir des éléments probants pour vérifier que les hypothèses de continuité sont justifiées et raisonnables, même dans un contexte de crise économique ou de dégradation financière. Ses obligations, que ce soit sous les normes ISA ou NAA, le contraignent à examiner les prévisions financières, les plans d'action de la direction, ainsi que toute condition susceptible de mettre en péril la survie de l'entreprise.

L'auditeur se trouve alors face à un double enjeu : protéger les intérêts des tiers tout en veillant à ne pas compromettre la stabilité de l'entreprise par des déclarations prématurées. Toutefois, les risques encourus par l'auditeur, qu'ils soient liés à la responsabilité civile ou pénale, accentuent la complexité de sa tâche. Il doit naviguer entre la nécessité d'informer les parties prenantes et le respect de la non-immixtion dans la gestion, sans quoi son indépendance et sa crédibilité pourraient être mises en cause.

Enfin, dans la section suivante, nous aborderons la procédure d'alerte, un mécanisme essentiel pour le commissaire aux comptes lorsqu'il identifie des risques significatifs susceptibles de compromettre la continuité de l'exploitation. Ce processus vise à anticiper et à prévenir les défaillances graves qui pourraient affecter la viabilité de l'entreprise, tout en respectant les obligations d'information et de transparence envers les parties prenantes.

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 2 : La procédure d'alerte**

---

#### **Section 2 : La procédure d'alerte**

Face aux risques menaçant la continuité d'exploitation d'une entreprise, le commissaire aux comptes se trouve dans l'obligation d'agir non seulement en tant que garant de l'intégrité des états financiers, mais aussi en tant que veilleur des intérêts des parties prenantes. Lorsque des incertitudes significatives compromettent la viabilité de l'entité, la procédure d'alerte devient un mécanisme incontournable. Ce processus, codifié dans le droit des affaires, permet au commissaire aux comptes d'alerter les organes de gouvernance de l'entreprise, puis si nécessaire, d'informer les actionnaires et les autorités judiciaires compétentes.

Cette section analysera en détail la procédure d'alerte, en commençant par sa définition et ses caractéristiques principales. Nous examinerons ensuite les avantages et inconvénients de cette procédure pour l'entreprise et ses parties prenantes. Nous aborderons également les différentes phases de sa mise en œuvre, ainsi que les difficultés pratiques qu'elle peut rencontrer, notamment en cas de déclenchement tardif ou d'interruption prématurée.

Le rôle du commissaire aux comptes dans ce cadre sera examiné à travers les différentes phases d'information, allant de l'alerte adressée au président du conseil d'administration jusqu'à l'intervention du tribunal de commerce. Enfin, l'impact de la procédure sur les missions et responsabilités du commissaire aux comptes sera évalué, notamment en ce qui concerne son indépendance, le secret professionnel, et les risques liés à une immixtion dans la gestion de l'entreprise. Nous concluons cette section en abordant les événements postérieurs à l'émission du rapport d'alerte, qui peuvent avoir des conséquences sur l'avenir de l'entreprise et des parties prenantes.

### **1. Description et Caractéristiques essentielles de la procédure d'alerte**

#### **1.1- Description<sup>46</sup>**

La procédure d'alerte est un mécanisme préventif conçu pour signaler et traiter rapidement les difficultés économiques et sociales susceptibles de mettre en péril la continuité d'une entreprise. Ce processus vise à informer les dirigeants, actionnaires, ou autres parties prenantes, afin d'éviter une aggravation des problèmes rencontrés. Le principal objectif est de redresser la

---

<sup>46</sup>[www.dalloz.fr](http://www.dalloz.fr) Fiche d'orientation Procédure d'alerte.

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 2 : La procédure d'alerte**

---

situation avant qu'elle ne devienne irréversible, en recherchant et mettant en œuvre des solutions adaptées.

La procédure d'alerte doit être déclenchée dès que des faits ou des chiffres indiquent une détérioration significative de l'activité de l'entreprise. Elle peut s'appliquer dans divers contextes, tels que des menaces graves pour la santé publique ou l'environnement, des situations économiques préoccupantes ou encore des abus liés à l'utilisation de contrats précaires.

#### **1.2- Caractéristiques essentielles**

Instituée par la loi de 1984, la procédure d'alerte s'inscrit parmi un ensemble de mesures destinées à renforcer la prévention des difficultés d'entreprise. Cette loi introduit plusieurs outils de gestion, tels que les documents comptables prévisionnels pour les grandes entreprises, les groupements de prévention agréés, et la possibilité de recourir à un règlement amiable ou à la nomination d'un mandataire.

La spécificité de la procédure d'alerte réside dans le fait qu'elle permet au commissaire aux comptes de solliciter des explications auprès des dirigeants dès lors que des faits susceptibles de compromettre la continuité de l'exploitation sont constatés. Ce dernier agit sur la base d'une évaluation comptable et financière de la situation de l'entreprise.

Le but fondamental de cette procédure est de favoriser une intervention rapide pour limiter les pertes et d'inciter les dirigeants à prendre des mesures correctives avant que la situation ne se détériore. En dernier recours, si la situation l'exige, le président du tribunal de commerce peut être appelé à intervenir pour superviser le redressement de l'entreprise.

Ainsi, la procédure d'alerte sert de signal d'alarme, garantissant que les dirigeants prennent conscience des difficultés de l'entreprise à un stade où des actions correctives peuvent encore être efficaces.

#### **2. Les intérêts et les risques liés à la procédure d'alerte**

Depuis son instauration, la procédure d'alerte a suscité des réactions contrastées. Si certains la défendent pour son efficacité en matière de prévention des difficultés des entreprises, d'autres lui reprochent ses limites. Examinons ci-après les principaux arguments en faveur de cette procédure et les critiques qui lui sont adressées.

#### 2.1- Arguments en faveur de la procédure

Les partisans de la procédure d'alerte soulignent trois principaux avantages : la prise de conscience par les dirigeants, la souplesse de son fonctionnement, et le caractère confidentiel du processus.

##### ➤ **Prise de conscience des difficultés :**

L'un des atouts majeurs de la procédure réside dans sa capacité à alerter les dirigeants sur les problèmes réels de l'entreprise. Le commissaire aux comptes informe les responsables des faits menaçant la continuité de l'exploitation, leur permettant ainsi de :

- ✓ Reconnaître la gravité des difficultés de l'entreprise.
- ✓ Proposer des solutions de redressement, telles que des prêts, renégociations, ou encore la mise en place d'un règlement amiable.

##### ➤ **Souplesse de la procédure :**

La procédure est graduée, ce qui confère une flexibilité au mécanisme. Le commissaire aux comptes commence par interroger confidentiellement le dirigeant. Ce n'est qu'en cas d'absence de réponse satisfaisante ou d'inefficacité des mesures proposées que l'alerte est portée à un niveau décisionnel supérieur, par le biais du conseil d'administration ou de l'assemblée générale. Cette progressivité permet d'éviter de créer un état d'alarme prématuré tout en garantissant une prise en charge progressive des difficultés.

##### ➤ **Confidentialité :**

Un autre avantage est la discrétion qu'offre la procédure. Contrairement à d'autres mécanismes, l'alerte demeure principalement interne à l'entreprise, limitant ainsi l'exposition publique des difficultés rencontrées. Le législateur n'exige pas que le commissaire aux comptes informe directement des organismes externes spécialisés, ce qui permet à l'entreprise de préserver son image tout en traitant ses problèmes en interne. Même lors de la phase où le président du tribunal de commerce est informé, le processus conserve une certaine confidentialité, puisqu'il s'agit d'échanges informels destinés à trouver des solutions au sein de l'entité.

#### 2.2- Arguments défavorables à la procédure d'alerte<sup>47</sup>

Les détracteurs de la procédure d'alerte soulèvent principalement deux critiques majeures : le risque de fuite d'informations compromettant la confidentialité et l'aggravation des difficultés de l'entité concernée.

##### ➤ **Risque de violation de la confidentialité :**

Bien que le législateur ait prévu que la procédure demeure confidentielle, cette confidentialité est souvent fragilisée par des fuites d'informations, qu'elles soient accidentelles ou volontaires. Le devoir de réserve des membres du personnel impliqués, comme ceux du secrétariat de la direction, n'est pas toujours respecté. Cela peut provoquer la divulgation d'informations sensibles durant la préparation des réponses des dirigeants ou à d'autres stades de la procédure.

Une fois portée au sein du conseil d'administration ou communiquée à des tiers comme les banquiers ou les partenaires commerciaux, la confidentialité devient encore plus difficile à préserver. Dans les petites entités ou les provinces, la communication des difficultés au tribunal de commerce est souvent perçue comme le point final à la confidentialité, car il devient alors difficile de contenir la propagation de l'information.

##### ➤ **Risque d'aggravation des difficultés :**

L'une des critiques les plus sérieuses concerne l'effet potentiel d'aggravation des difficultés. La divulgation d'informations sensibles, notamment sur les prévisions économiques ou les réponses liées à la gestion sociale, peut susciter des réactions défensives de la part des partenaires de l'entité (clients, fournisseurs, banquiers). Ce comportement protecteur de leur part peut déclencher un effet de spirale qui va intensifier les difficultés déjà existantes de l'entreprise.

Concrètement, cela peut se traduire par une réduction des crédits octroyés par les fournisseurs et les banques, une diminution de la fidélité des clients, et une baisse du chiffre d'affaires. De plus, les employés, apprenant les difficultés de l'entreprise, peuvent devenir moins productifs, perdre leur motivation et créer des tensions sociales pouvant aller jusqu'à des grèves ou des interruptions de l'activité. Ce phénomène, documenté dans plusieurs cas de restructuration et

---

<sup>47</sup>ANTOINE MERCIER, PHILIPPE MERLE « AUDIT ET LE COMMISSARIAT AUX COMPTES 2011-2012 » EDITIONS FRANCIS LEFEBVRE, RUE DE VILLIERS PAGE 1093

redressement, montre que l'officialisation des problèmes financiers conduit souvent à l'aggravation de ces mêmes difficultés.

#### 3. Application de la procédure d'alerte<sup>48</sup>

L'application de la procédure d'alerte repose sur une analyse rigoureuse des faits pouvant menacer la continuité de l'exploitation d'une entreprise. Voici les précisions essentielles à considérer :

##### ➤ **Nature des faits compromettants :**

Les faits identifiés ne constituent pas nécessairement une situation de cessation des paiements ou une défaillance irrémédiable. Toutefois, leur impact peut devenir critique s'ils sont détectés tardivement. Par exemple, la destruction des locaux, la perte d'un client majeur, ou une réduction significative des prêts bancaires peuvent, dans des circonstances extrêmes, compromettre de manière irréversible la continuité de l'exploitation.

Il est crucial de souligner que ces faits ne sont pas isolés. Ils résultent souvent d'un ensemble d'événements convergents qui, pris individuellement, peuvent ne pas suffire à déclencher une procédure d'alerte. C'est l'accumulation et la combinaison de ces faits dans un contexte spécifique qui exigent une réaction.

##### ➤ **Jugement global du commissaire aux comptes :**

L'examen des faits doit être complété par une évaluation globale de la situation de l'entité. Le commissaire aux comptes doit veiller à ce qu'il n'existe pas d'autres facteurs susceptibles d'atténuer les effets des difficultés constatées. Par exemple, une lettre d'intention de la société mère pour soutenir sa filiale ou la possibilité de renégociation de dettes peuvent influencer l'appréciation des faits.

Ce jugement global implique non seulement l'analyse des faits individuels mais aussi leur contexte et leur impact potentiel sur la pérennité de l'entité. La procédure d'alerte est ainsi fondée sur une vision holistique des défis rencontrés par l'entreprise.

---

<sup>48</sup>ANTOINE MERCIER, PHILIPPE MERLE « AUDIT ET LE COMMISSARIAT AUX COMPTES 2011-2012 » EDITIONS FRANCIS LEFEBVRE, RUE DE VILLIERS PAGE 1097

#### **4. Difficultés de la mise en œuvre de la procédure d'alerte<sup>49</sup>**

La mise en œuvre de la procédure d'alerte peut être confrontée à plusieurs difficultés pratiques qui impactent son efficacité. Ces difficultés se manifestent principalement par le déclenchement tardif et l'interruption anticipée de la procédure.

##### **4.1- Le déclenchement tardif**

Le commissaire aux comptes, bien que chargé d'une mission de surveillance continue, peut parfois découvrir les faits compromettants uniquement lorsqu'ils ont déjà produit des effets significatifs. Les difficultés soudaines, telles qu'une rupture commerciale majeure ou la destruction des locaux due à une catastrophe naturelle, peuvent survenir avant que le commissaire n'ait l'opportunité de réagir de manière préventive. Ce retard dans la prise de conscience et l'intervention peut considérablement limiter la capacité du commissaire à éviter ou atténuer les impacts négatifs sur la continuité de l'exploitation.

De plus, si le dirigeant ne communique pas régulièrement l'évolution de la situation de l'entité au commissaire aux comptes, cela peut créer un décalage entre la réception de l'information et son analyse. Ce décalage compromet la fonction préventive du commissaire aux comptes, rendant la procédure d'alerte moins efficace dans la détection et la gestion des difficultés.

##### **4.2- Interruption anticipée**

Une autre difficulté est l'interruption prématurée de la procédure d'alerte. Lorsque les dirigeants ou le conseil d'administration proposent des solutions qui semblent adéquates pour assurer la pérennité de l'entité, le commissaire aux comptes peut décider d'arrêter la procédure. Cependant, il est souvent difficile d'évaluer avec précision le succès potentiel de ces mesures sans immixtion dans la gestion. L'incertitude quant à l'efficacité des mesures adoptées pose un risque : si ces mesures s'avèrent insuffisantes, la procédure devra être relancée, ce qui peut entraîner des complications supplémentaires et des délais non respectés.

L'interruption de la procédure d'alerte n'équivaut pas à une suspension, car les délais et les phases prévus ne sont pas conçus pour être prolongés ou répétés indéfiniment. Par conséquent,

---

<sup>49</sup>ANTOINE MERCIER, PHILIPPE MERLE « AUDIT ET LE COMMISSARIAT AUX COMPTES 2011-2012 » EDITIONS FRANCIS LEFEBVRE, RUE DE VILLIERS PAGE 1099

si la situation se détériore malgré les mesures prises, une nouvelle procédure d'alerte devra être initiée, ce qui peut compliquer davantage le processus de gestion des difficultés de l'entité.

#### **5. Le déroulement de la procédure d'alerte par le commissaire aux comptes<sup>50</sup>**

La procédure d'alerte mise en œuvre par le commissaire aux comptes dans une société anonyme (SA) se déroule en quatre phases distinctes. Chaque phase vise à informer et à inciter les dirigeants à prendre des mesures appropriées pour remédier aux difficultés susceptibles de compromettre la continuité de l'exploitation. Voici un aperçu de ces phases, en se concentrant sur le cadre des sociétés anonymes.

##### **5.1- Phase 1 : Information du président du conseil d'administration**

La première phase de la procédure d'alerte commence par l'information du président du conseil d'administration (ou du directoire, selon la structure de la société) des faits relevés par le commissaire aux comptes qui pourraient compromettre la continuité de l'exploitation.

###### **a) Démarche formelle**

Le commissaire aux comptes envoie une lettre recommandée avec accusé de réception au président, décrivant les faits inquiétants. Le président a quinze jours pour répondre, également par lettre recommandée. La réponse doit préciser les mesures envisagées pour redresser la situation.

###### **b) Objectif de la phase**

Cette phase vise principalement à sensibiliser le dirigeant sur la gravité des faits constatés et à obtenir des réponses sur les mesures de redressement prévues. L'objectif est d'inciter le président à évaluer la situation et à proposer des solutions viables pour éviter la détérioration de l'exploitation de l'entreprise.

###### **c) Issue de la première phase**

➤ **Interruption de la procédure** : Si la réponse du dirigeant est satisfaisante et que les mesures proposées sont jugées adéquates par le commissaire aux comptes, la procédure d'alerte peut être arrêtée à ce stade.

---

<sup>50</sup>[www.weblex.fr/articles/le-droit-d-alerte-du-commissaire-aux-comptes-](http://www.weblex.fr/articles/le-droit-d-alerte-du-commissaire-aux-comptes-)

## Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation

### Section 2 : La procédure d'alerte

---

➤ **Poursuite de la procédure** : Si la réponse est jugée insatisfaisante, tardive, ou en l'absence de réponse, le commissaire aux comptes doit continuer la procédure en engageant la deuxième phase, qui consiste à convoquer le conseil d'administration.

#### d) Difficultés rencontrées

Cette première phase peut présenter des difficultés relationnelles pour le commissaire aux comptes, notamment face à un dirigeant qui peut ne pas reconnaître la gravité de la situation ou ressentir l'alerte comme une attaque contre sa gestion. Le commissaire aux comptes doit alors faire preuve de fermeté et de diplomatie pour maintenir la procédure, tout en résistant aux pressions éventuelles visant à l'interrompre prématurément.

#### e) Résistance du dirigeant

Un dirigeant qui minimise ou ignore les faits compromettants peut également exercer une pression morale sur le commissaire aux comptes, en suggérant par exemple que la procédure d'alerte pourrait précipiter la chute de l'entreprise. Cependant, cette pression ne doit pas influencer la décision du commissaire, qui doit se baser uniquement sur une évaluation objective des faits et de la continuité de l'exploitation. La responsabilité du commissaire aux comptes n'est pas de garantir la survie de l'entreprise à tout prix, mais de s'assurer de la transparence et de la diligence dans la gestion des risques identifiés.

Cette phase est cruciale pour la procédure d'alerte, car elle marque le début d'un dialogue formel entre le commissaire aux comptes et le dirigeant, visant à prendre des mesures correctives avant que la situation ne s'aggrave.

### 5.2- Phase 2 : Information du conseil d'administration

Si la réponse du président du conseil d'administration ou du directoire est absente ou insatisfaisante dans les quinze jours suivant la phase 1, le commissaire aux comptes procède à la deuxième phase de la procédure d'alerte en informant le conseil d'administration ou de surveillance.

#### a) Démarches formelles

**Lettre recommandée** : Le commissaire aux comptes envoie une lettre recommandée avec accusé de réception au président du conseil d'administration ou du directoire, lui demandant de convoquer le conseil pour délibérer sur les faits relevés. Ce courrier doit être envoyé dans les

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 2 : La procédure d'alerte**

---

huit jours suivant la réception de la réponse du président ou la constatation de son absence de réponse.

**Notification au tribunal** : Simultanément, une copie de cette lettre est envoyée au président du tribunal de commerce, marquant ainsi la formalisation du processus.

**Convocation du conseil d'administration** : Le conseil d'administration ou de surveillance doit être convoqué dans les huit jours après réception de la demande du commissaire aux comptes.

**Délibération** : Le conseil d'administration ou de surveillance doit se réunir et délibérer dans les quinze jours suivant la convocation pour discuter des faits et examiner les mesures de redressement proposées pour l'entreprise.

#### **b) Objectifs de la phase**

L'objectif principal est d'impliquer l'ensemble de l'organe dirigeant dans l'analyse des faits constatés par le commissaire aux comptes. Le conseil d'administration doit :

- ✓ Prendre conscience de la situation critique.
- ✓ Évaluer les faits.
- ✓ Discuter des mesures correctives à mettre en place pour assurer la continuité de l'exploitation.

Le commissaire aux comptes, présent lors de cette réunion, participe à la discussion mais sans s'immiscer dans la gestion, et peut apporter des éclaircissements sur les faits relevés.

#### **c) Transmission des délibérations**

Une copie des délibérations du conseil est envoyée au commissaire aux comptes, au président du tribunal de commerce, ainsi qu'au comité d'entreprise ou aux délégués du personnel, si présents. Cette transmission doit se faire par lettre recommandée avec accusé de réception dans les huit jours suivant la tenue de la réunion du conseil.

#### **d) Difficultés rencontrées**

La convocation du conseil d'administration et la délibération peuvent engendrer des tensions au sein de l'entreprise, particulièrement si des désaccords émergent sur l'évaluation des mesures à prendre. De plus, cette phase formalise l'alerte à un niveau plus élevé, ce qui peut provoquer des fuites d'informations et des réactions négatives des partenaires de l'entreprise (banquiers, clients, fournisseurs), accentuant parfois les difficultés de l'entreprise.

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 2 : La procédure d'alerte**

---

Cette phase vise à étendre l'analyse des difficultés de l'entreprise à l'ensemble des membres du conseil d'administration ou de surveillance, afin de trouver des solutions viables pour surmonter la crise. Le rôle du commissaire aux comptes est d'alerter et d'accompagner l'entreprise dans cette démarche, tout en maintenant son indépendance.

#### **5.3- Phase 3 : Information des actionnaires**

La troisième phase de la procédure d'alerte est déclenchée si, malgré les mesures adoptées par le conseil d'administration ou de surveillance, la continuité de l'exploitation demeure compromise. Cette phase s'active également si le conseil d'administration n'a pas pris de décision dans le délai imparti (huit jours après la réception de la convocation du commissaire aux comptes).

##### **a) Déroulement de la phase 3**

**Convocation de l'assemblée générale :** Le commissaire aux comptes, par lettre recommandée avec accusé de réception, demande au président du conseil d'administration ou du directoire de convoquer une assemblée générale des actionnaires pour délibérer sur les faits relevés. Cette demande est accompagnée d'un rapport spécial rédigé par le commissaire aux comptes, détaillant les faits qui mettent en danger la continuité de l'exploitation.

**Délai de convocation :** L'assemblée générale doit être réunie au plus tard un mois après la notification du commissaire aux comptes. En cas d'urgence ou d'inaction de la part du dirigeant, le commissaire aux comptes peut lui-même convoquer l'assemblée générale dans les huit jours suivant l'expiration du délai donné au dirigeant.

**Ordre du jour et lieu de réunion :** Le commissaire aux comptes fixe l'ordre du jour et peut, si nécessaire, choisir un lieu de réunion différent de celui prévu par les statuts, à condition que ce lieu se trouve dans le même département.

##### **b) Contenu du rapport spécial**

Le rapport spécial que le commissaire aux comptes présente à l'assemblée générale est crucial, bien qu'aucun texte législatif ne précise son contenu exact. Ce rapport doit être détaillé et circonstancié pour permettre aux actionnaires de prendre des décisions en toute connaissance de cause. Il comprend :

## Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation

### Section 2 : La procédure d'alerte

---

- ✓ **Présentation des faits** : Un exposé des faits relevés par le commissaire aux comptes qui compromettent la continuité de l'exploitation.
- ✓ **Détails des phases précédentes** : Un récapitulatif des différentes phases de la procédure d'alerte déjà engagées, y compris les décisions prises ou les irrégularités relevées.
- ✓ **Conclusions** : Les conclusions du commissaire aux comptes sur la situation de la société.

#### c) Objectif de cette phase

L'objectif principal de cette phase est de porter à la connaissance des actionnaires l'état de l'entreprise tel qu'évalué par le commissaire aux comptes. Contrairement aux phases précédentes qui visaient à pousser les dirigeants à prendre des mesures correctives, cette phase vise à informer l'assemblée générale des conclusions tirées par le commissaire aux comptes, et à permettre aux actionnaires de délibérer et de prendre des décisions pour redresser la situation de l'entreprise.

#### d) Difficultés rencontrées

Les actionnaires, bien que directement intéressés à la survie de l'entreprise, peuvent se trouver en désaccord quant aux mesures à adopter. De plus, la convocation d'une assemblée générale à la suite d'une procédure d'alerte peut entraîner une perte de confiance de la part des investisseurs et autres parties prenantes, accentuant les difficultés économiques de l'entreprise.

La troisième phase permet donc d'amplifier la pression en impliquant l'ensemble des actionnaires, qui détiennent le pouvoir ultime de décision pour assurer la continuité de l'exploitation.

### 5.4- Phase 4 : Information du tribunal de commerce

La quatrième et dernière phase de la procédure d'alerte intervient lorsque, malgré les décisions prises par l'assemblée générale des actionnaires, le commissaire aux comptes constate que ces mesures ne suffisent pas à garantir la continuité de l'exploitation.

#### a) Déroulement de la phase 4<sup>51</sup>

Le commissaire aux comptes informe par courrier le président du tribunal de commerce des démarches effectuées et des décisions prises au sein de l'assemblée générale. Ce courrier inclut

---

<sup>51</sup>1 CODE COMMERCE 715 BIS 13

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 2 : La procédure d'alerte**

---

une copie des documents utiles à la compréhension de la situation, notamment le rapport spécial déjà présenté à l'assemblée générale, ainsi qu'un exposé détaillé des motifs ayant conduit le commissaire aux comptes à juger que la continuité de l'exploitation est toujours compromise.

L'objectif principal est d'alerter le tribunal de commerce sur la situation critique de l'entreprise, afin que des mesures préventives ou des actions judiciaires puissent être envisagées. Le tribunal peut convoquer les dirigeants de l'entreprise pour discuter des mesures de redressement à mettre en place.

À la réception du courrier du commissaire aux comptes, le président du tribunal de commerce dispose de plusieurs options :

- ✓ Convoquer les dirigeants pour leur demander de proposer ou d'adopter des mesures correctives.
- ✓ Solliciter des informations supplémentaires auprès du commissaire aux comptes pour obtenir une vue plus détaillée de la situation de l'entreprise.
- ✓ Engager des discussions avec les représentants du personnel, les administrations publiques, les organismes de sécurité sociale, ainsi que la banque de l'entreprise pour évaluer la situation.

Une fois que le commissaire aux comptes a transmis l'information au tribunal de commerce, la procédure d'alerte est considérée comme terminée de son point de vue. Cependant, si de nouveaux faits remettant en cause la continuité de l'exploitation venaient à apparaître, le commissaire aux comptes pourrait, à sa discrétion, relancer la procédure d'alerte en entamant de nouveau la phase 1.

#### **b) Pouvoir d'intervention du tribunal**

Le tribunal de commerce peut, en complément des mesures prises par les dirigeants ou l'assemblée générale, ordonner des mesures préventives ou des actions judiciaires, telles que :

- ✓ La mise sous surveillance de l'entreprise.
- ✓ La désignation d'un administrateur provisoire.
- ✓ L'ouverture d'une procédure de sauvegarde ou de redressement judiciaire si la situation est jugée critique.

#### **c) Droit d'alerte complémentaire**

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 2 : La procédure d'alerte**

---

Outre le commissaire aux comptes, d'autres acteurs au sein de l'entreprise disposent également d'un droit d'alerte. Par exemple :

- ✓ Le comité d'entreprise peut, indépendamment du commissaire aux comptes, exercer un droit d'alerte si des risques graves pèsent sur l'entreprise.
- ✓ Les actionnaires représentant au moins 5 % du capital social peuvent également déclencher une procédure d'alerte similaire.

Ces procédures complémentaires sont destinées à protéger l'entreprise en amont, avant que la situation ne devienne irrémédiablement compromise.

La phase 4 de la procédure d'alerte vise à impliquer l'autorité judiciaire dans le redressement de l'entreprise lorsque les dirigeants ou les actionnaires ne parviennent pas à adopter des mesures suffisamment efficaces. Elle marque la fin du rôle actif du commissaire aux comptes dans la procédure, sauf si de nouveaux éléments nécessitent la réouverture de l'alerte.

#### **6. Les incidences de l'alerte sur la mission, les obligations et la responsabilité du commissaire aux comptes**

Le déclenchement de la procédure d'alerte a des répercussions significatives sur le commissaire aux comptes, affectant ses relations avec le client, sa mission, ses obligations et sa responsabilité.

##### **6.1- Le rôle de l'alerte dans le cadre de la mission continue du commissaire aux comptes**

Le commissaire aux comptes exerce une mission qui n'est pas limitée au contrôle final des comptes annuels, mais qui se déroule en continu. Cela lui confère la possibilité d'accéder à l'entreprise à tout moment. Cette continuité de l'audit est particulièrement renforcée par la pratique de l'intérim. En cas de préoccupations concernant la santé économique de l'entreprise, il est crucial pour le commissaire de suivre régulièrement divers aspects tels que l'évolution des ventes, les litiges majeurs, les projets en cours, les livraisons, les encaissements, et la trésorerie. Cette surveillance continue permet de détecter les problèmes plus tôt et d'intervenir de manière plus efficace.

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 2 : La procédure d'alerte**

---

« Le commissaire aux comptes peut, à tout moment, prendre connaissance, sur place, des livres comptables, des balances, de la correspondance, des procès-verbaux et généralement de tous les documents et de toutes les écritures de la société ou de l'organisme. »<sup>52</sup>

#### **6.2- L'alerte et l'indépendance du commissaire aux comptes<sup>53</sup>**

L'indépendance du commissaire aux comptes peut parfois le mettre en opposition avec son client. Un dirigeant d'entreprise n'est pas toujours réceptif à l'annonce de graves difficultés financières. D'une part, il peut craindre que la divulgation de ces difficultés n'aggrave la situation. D'autre part, il peut avoir du mal à accepter un échec, qu'il perçoit parfois comme un échec personnel. Enfin, la tendance à nier ou à minimiser les problèmes peut être une manière de tenter de les surmonter.

Le commissaire aux comptes, en tant qu'expert extérieur, n'est pas influencé par les émotions ou les biais personnels d'un point de vue managérial. Cela peut créer des conflits si ses évaluations ne correspondent pas à celles du dirigeant ou si les mesures de redressement proposées ne semblent pas réalistes à ses yeux. Cependant, pour éviter que ces conflits n'affectent l'indépendance du commissaire, le droit algérien stipule que le mandat est de trois ans. Ainsi, au moins pendant les premières années du mandat, il n'y a pas de risque immédiat de non-renouvellement, ce qui aide à préserver l'indépendance de la mission.

#### **6.3- L'alerte et le secret professionnel du commissaire aux comptes**

Le commissaire aux comptes est soumis au secret professionnel, comme le stipule la loi 10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé. Cependant, dans le cadre de la procédure d'alerte, il peut être délié de cette obligation lorsqu'il informe le président du tribunal de commerce ou du tribunal de grande instance.

Toutefois, il ne peut pas divulguer des informations à des tiers, comme des fournisseurs, au-delà des besoins de la procédure d'alerte. Par exemple, il ne doit pas communiquer les difficultés de l'entreprise de manière à influencer les relations commerciales.<sup>54</sup>

Lors de la rédaction du rapport spécial d'alerte destiné aux actionnaires, le commissaire aux comptes doit faire preuve de prudence. Le rapport doit exposer clairement les risques pour la continuité de l'exploitation et les insuffisances des mesures proposées, tout en évitant de révéler

---

<sup>52</sup>LOI 10-01 ARTICLE 31

<sup>53</sup>ALAIN BURLAUD, L'AUDITEUR ET LA GESTOIN DE LA CONTINUTE DE L'EXPLOITATION EN PERIODE DE CRISE ECONOMIQUE

<sup>54</sup>LOI 10-01 ARTICLE 71

## Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation

### Section 2 : La procédure d'alerte

---

des informations sensibles qui pourraient nuire à l'entreprise, comme des projets confidentiels ou des données susceptibles de donner un avantage aux concurrents.

Le commissaire aux comptes doit donc trouver un équilibre délicat entre transparence et confidentialité pour protéger les intérêts de l'entreprise tout en respectant ses obligations légales.

#### **6.4- L'alerte et le principe de non-immixtion du commissaire aux comptes dans la gestion<sup>55</sup>**

La procédure d'alerte, telle que définie par le législateur, peut amener le commissaire aux comptes à intervenir dans la gestion de l'entreprise. Bien que cette procédure lui permette de solliciter des explications sur certains actes de gestion et d'apprécier la gestion des dirigeants, elle peut également le conduire à émettre un jugement sur les décisions de gestion.

Par exemple, la convocation d'une assemblée générale pour discuter des problèmes de continuité de l'exploitation nécessite une évaluation approfondie de la gestion de l'entreprise. Le commissaire aux comptes doit donc exercer une vigilance particulière et éviter de franchir la frontière entre l'appréciation des décisions de gestion et le conseil. Il est tenu de ne pas intervenir dans la gestion quotidienne mais doit évaluer les actes et les décisions des dirigeants en termes de sincérité, de légalité, et de conformité aux conventions.

Le principe de non-immixtion, bien que fondamental, a des exceptions. La loi exige que le commissaire aux comptes :

- ✓ Évalue la sincérité de certaines opérations,
- ✓ Identifie les faits délictueux,
- ✓ Vérifie la normalité des conventions,
- ✓ Analyse les faits qui pourraient mettre en péril la continuité de l'exploitation et les mesures prévues pour y remédier,
- ✓ Décide de la convocation de l'assemblée générale en cas d'inaction des dirigeants,
- ✓ Évalue la vraisemblance et la plausibilité des hypothèses et méthodes utilisées pour les prévisions financières.

---

<sup>55</sup>BOUZIANE MOHAMMED, LE COMMISSAIRE AUX COMPTES ET LA DEFAILLANCE DES ENTREPRISE ALGERIENNES, DIPLOME MASTER, MOSTAGANEM, UNIVERSITE ABDELHAMID BEN BADIS, 2015-2016

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 2 : La procédure d'alerte**

---

Ainsi, bien que le commissaire aux comptes doive respecter le principe de non-immixtion, il doit aussi exercer ses responsabilités en fonction des exigences légales et des circonstances pratiques de chaque situation.

#### **6.5- L'alerte et la responsabilité du commissaire aux comptes**

Les commissaires aux comptes sont responsables des conséquences dommageables, fautes et négligences commises dans l'exercice de leurs fonctions. Cependant, ils ne sont pas responsables des infractions commises par les dirigeants ou les membres du directoire, sauf s'ils ont eu connaissance de ces infractions et ne les ont pas révélées dans leur rapport à l'assemblée générale ou au procureur de la République.<sup>56</sup>

La procédure d'alerte, bien que nécessaire pour signaler les difficultés de l'entreprise, peut avoir des répercussions négatives. Toutefois, la responsabilité du commissaire aux comptes ne peut être engagée que s'il y a preuve d'une faute, d'un préjudice et d'un lien de causalité entre la faute et le préjudice. En d'autres termes, le commissaire aux comptes doit démontrer qu'il a respecté ses obligations et les normes d'audit, et il ne peut être tenu responsable des conséquences défavorables de la révélation des difficultés de l'entreprise à moins que ces révélations résultent d'une faute prouvée.

Inversement, si le commissaire aux comptes omet de déclencher la procédure d'alerte alors que des mesures de redressement auraient pu être prises en temps utile, sa responsabilité civile peut être engagée. Dans ce cas, la responsabilité repose sur une obligation de moyens. Le commissaire aux comptes est tenu de mettre en œuvre toutes les diligences normalement requises pour l'exercice de sa mission, et non sur une obligation de résultat. Il ne peut être tenu responsable que si le plaignant démontre une faute, comme le non-respect des normes d'audit.<sup>57</sup>

#### **7. Événements postérieurs à l'émission du rapport**

La procédure d'alerte se termine généralement avec la tenue de l'assemblée générale ou l'information du président du tribunal de commerce. Toutefois, des événements survenus après cette date peuvent nécessiter des actions supplémentaires.

Si des événements exceptionnels surviennent après l'émission du rapport spécial, améliorant la continuité de l'exploitation, le commissaire aux comptes peut mettre à jour la situation auprès

---

<sup>56</sup>CODE DE COMMERCE ARTICLE 715 BIS 4

<sup>57</sup>ALAIN BURLAUD, L'AUDITEUR ET LA GESTOIN DE LA CONTINUTE DE L'EXPLOITATION EN PERIODE DE CRISE ECONOMIQUE

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 2 : La procédure d'alerte**

---

de l'assemblée générale. Cela peut se faire par l'émission d'un nouveau rapport spécial ou un rapport complémentaire si les événements favorables se produisent après l'envoi du rapport initial. Les observations complémentaires peuvent également être consignées dans le procès-verbal de l'assemblée générale.

En cas d'aggravation de la situation, si elle est causée par des faits anciens déjà signalés, le commissaire aux comptes n'a pas besoin d'intervenir à nouveau. Cependant, si l'aggravation résulte de faits nouveaux mettant en question la continuité de l'exploitation, le commissaire aux comptes doit évaluer s'il est nécessaire de déclencher une nouvelle procédure d'alerte.

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Section 2 : La procédure d'alerte**

---

#### **Conclusion**

La procédure d'alerte constitue un mécanisme crucial pour le commissaire aux comptes, permettant d'identifier et de signaler les risques menaçant la continuité de l'exploitation d'une entreprise. Cette procédure est encadrée par des règles strictes visant à protéger à la fois la transparence financière et le respect des obligations déontologiques.

Le commissaire aux comptes joue un rôle fondamental dans la détection précoce des difficultés financières. Sa mission permanente lui confère un accès continu aux documents et à l'activité de l'entreprise, facilitant ainsi une surveillance rapprochée. Toutefois, cette fonction ne doit pas empiéter sur le principe de non-immixtion dans la gestion, garantissant ainsi que ses actions ne se transforment pas en conseil ou intervention directe dans les décisions de gestion.

L'alerte implique également un équilibre délicat avec le secret professionnel. Tout en ayant la possibilité de communiquer les difficultés aux autorités compétentes, le commissaire aux comptes doit veiller à ne pas divulguer des informations susceptibles de nuire à l'entreprise. La rédaction du rapport spécial d'alerte doit être à la fois précise et mesurée, en respectant les limites du secret professionnel tout en restant utile aux parties prenantes.

La responsabilité du commissaire aux comptes dans le cadre de la procédure d'alerte est un autre aspect crucial. Il est tenu de respecter une obligation de moyens et non de résultat, ce qui signifie qu'il est protégé contre les actions en responsabilité tant qu'il a exercé ses fonctions avec diligence et conformément aux normes professionnelles. En cas de défaillance, sa responsabilité peut être engagée, mais uniquement si une faute est prouvée.

Enfin, les événements postérieurs à l'émission du rapport d'alerte peuvent modifier la situation de l'entreprise. Le commissaire aux comptes doit être vigilant face à ces évolutions, qu'elles soient positives ou négatives, et adapter ses interventions en conséquence. Un suivi attentif permet de garantir que les mesures correctives sont adéquates et que la continuité de l'exploitation est assurée.

## **Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d'exploitation**

### **Conclusion du deuxième chapitre**

---

#### **Conclusion du deuxième chapitre**

Le commissaire aux comptes joue un rôle fondamental dans la gestion des risques liés à la continuité d'exploitation des entreprises, en combinant une analyse rigoureuse des éléments financiers avec des mécanismes préventifs tels que la procédure d'alerte. Cette double fonction exige non seulement une indépendance stricte mais aussi une vigilance constante pour identifier et signaler les menaces potentielles.

D'une part, l'évaluation de la continuité d'exploitation nécessite du commissaire aux comptes une analyse approfondie des risques financiers et opérationnels. Il doit être capable de détecter les signes avant-coureurs de difficultés qui pourraient compromettre la stabilité de l'entreprise. Cette tâche impose un équilibre délicat entre la rigueur de l'évaluation et le respect du principe de non-immixtion dans la gestion quotidienne.

D'autre part, la procédure d'alerte constitue un mécanisme crucial pour signaler les problèmes financiers identifiés et permettre aux dirigeants de prendre des mesures correctives. Ce processus formel permet au commissaire aux comptes de communiquer les risques aux parties prenantes tout en respectant le secret professionnel.

Il est essentiel que la procédure soit exécutée avec soin pour éviter une immixtion directe dans la gestion tout en garantissant que les problèmes soient correctement adressés

**CHAPITRE 3 :**  
**ETUDE DE CAS**

### Chapitre 3 : Etude de cas

Dans ce chapitre, nous nous intéresserons à l'étude de cas d'une société accompagnée par le bureau du commissaire aux comptes, en examinant ses services ainsi qu'une analyse détaillée de la situation financière d'une entreprise cliente, la société de production de boissons « SARL BETA ». Cette étude permettra de comprendre le rôle du commissaire aux comptes dans la continuité d'exploitation et l'impact de ses recommandations sur la stabilité financière de l'entreprise.

#### 1. Présentation du bureau du commissaire aux comptes

Le bureau du commissaire aux comptes est situé à Tizi-Ouzou. Il bénéficie de l'agrément de commissaire aux comptes et de comptable agréé, délivré en conformité avec la loi n°91/08 du 22 juin 2010.

#### 2. Présentation de la société « SARL BETA »

La société BETA est une entreprise de production de boissons basée à Boumerdes, créée par acte notarié le 31 décembre 2014. La SARL dispose d'un capital social initial de 100 000 000,00 DA, réparti en 100 000 parts sociales d'une valeur nominale de 1 000 DA chacune.

Les associés principaux de l'entreprise sont répertoriés comme suit :

Noms et prénoms des associés	Nombre de parts sociales	Valeur nominale (DA)	Capital social (DA)
<b>Associé 01</b>	339 678,00	1 000,00	339 678 000,00
<b>Associé 02</b>	254 758,50	1 000,00	254 758 500,00
<b>Associé 03</b>	254 758,50	1 000,00	254 758 500,00
<b>TOTAL</b>	100 000,00	1 000,00	849 195 000,00

Adresse du Siège Social : ..... Boumerdes - Algérie

#### 3. Analyse de la situation financière

La société OG Sarl a connu une croissance substantielle depuis sa création, et son capital social élevé témoigne de sa solidité financière. Toutefois, dans le cadre de l'audit effectué par le commissaire aux comptes, plusieurs aspects relatifs à la continuité d'exploitation ont été analysés, notamment à travers l'émission de rapports spéciaux.

## Chapitre 3 : Etude de cas

---

L'audit réalisé par le Cabinet de commissariat aux comptes a mis en lumière des signes potentiels de difficultés financières, nécessitant la mise en œuvre de mesures correctives pour garantir la pérennité de l'entreprise.

Les rapports spéciaux émis par le commissaire aux comptes ont permis d'informer les dirigeants et les actionnaires des actions à entreprendre pour assurer la stabilité de l'entreprise à long terme. L'analyse des états financiers a révélé une gestion saine des actifs, mais aussi quelques points d'amélioration en termes de liquidités et de flux de trésorerie, des éléments essentiels pour la continuité de l'exploitation.

### 4. Procédure d'alerte

Conformément à l'article 715 bis 11 du Code de Commerce, le commissaire aux comptes peut interroger le président du conseil d'administration concernant des faits susceptibles de compromettre la continuité de l'exploitation.

Dans ce cadre, la procédure d'alerte a été activée, et elle comprend les étapes suivantes :

- **Demande d'explications** : Nous avons demandé au président du conseil d'administration des explications sur les faits identifiés relatifs au risque de continuité d'exploitation.
- **Appréciation des explications** : Nous avons évalué les réponses fournies par le président du conseil d'administration.
- **Invitation à la délibération** : Le conseil d'administration a été invité à délibérer sur ces événements.
- **Convocation de l'assemblée générale** : Finalement, une assemblée générale a été convoquée, lors de laquelle notre rapport spécial a été présenté.

### 5. Diligences accomplies

À la suite de notre mission sur les comptes semestriels de l'exercice 2022, et conformément aux dispositions légales, nous avons alerté le président du conseil d'administration par courrier en date du 30 Février 2023, initiant ainsi la procédure d'alerte concernant la continuité d'exploitation.

Le 14 Mars 2023, nous avons reçu un courrier contenant les explications du président ainsi que les mesures que la société comptait mettre en œuvre.

## Chapitre 3 : Etude de cas

Après une évaluation approfondie, nous avons conclu que les explications et mesures proposées n'étaient pas suffisantes pour assurer la continuité de l'exploitation. Nous avons donc invité le conseil d'administration à délibérer sur cette question.

Lors de la réunion du conseil d'administration tenue le 18 Avril 2022, il a été indiqué que la société BETA avait entamé des négociations avec un partenaire stratégique, dont le nom n'a pas été divulgué pour des raisons de confidentialité imposées par ce dernier. Cependant, la persistance du risque nous a conduits à convoquer une assemblée générale afin de faire part des constatations.

### 5.1- Synthèse des constatations

#### a) Éléments endogènes

##### Stratégie commerciale :

La société BETA a adopté une stratégie commerciale avec une distribution indirecte représentant environ 60% de son chiffre d'affaires au cours des cinq derniers exercices, tandis que la distribution directe (grande distribution, superettes, détaillants à Alger, etc.) représentait environ 40%.

Afin de limiter les risques liés à des clients non conformes à la réglementation, BETA a désigné la SARL ALPHA comme principal distributeur indirect, représentant 39% du chiffre d'affaires sur la même période.

Ces constats illustrent les risques auxquels la société fait face, notamment en :

- ✓ La dépendance vis-à-vis de certains partenaires commerciaux et la continuité de ses opérations.

##### Répartition du chiffre d'affaires - Part du client Alpha

(CAEn KDZD HT)	2018	2019	2020	2021	2022	Moyenne
Distribution Indirect (DI)	4 375 095	4 339 475	4 957 955	3 097 199	3 705 628	4 095 070
Distribution direct (DD)	2 678 633	3 150 692	3 025 696	2 562 192	2 230 987	2 729 640
<b>Total CA</b>	<b>7 055 746</b>	<b>7 492 186</b>	<b>7 985 671</b>	<b>5 661 412</b>	<b>5 938 637</b>	<b>6 824 710</b>
% DI/Total CA	62%	58%	62%	55%	62%	60%
<b>CAavec Alpha</b>	<b>2 404 058</b>	<b>3 097 202</b>	<b>3 691 268</b>	<b>2 004 114</b>	<b>2 225 319</b>	<b>2 684 392</b>
% Alpha dans CA Global	34%	41%	46%	35%	37%	39%
% Alpha dans CA-DI	55%	71%	74%	65%	60%	66%

Source : États Financiers / Rapport d'audit

### Chapitre 3 : Etude de cas

- ✓ La défaillance du client majeur, en l'occurrence la société Alpha, a significativement impacté la situation financière de la société BETA. L'évolution des créances sur Alpha met en évidence une dépendance croissante à ce client, avec un pourcentage important de chiffre d'affaires réalisé via cette société, atteignant 37% en 2022. Cette situation expose OG à un risque élevé en cas de défaut de paiement ou de difficultés financières de la part de Alpha.

Voici un résumé des éléments financiers clés concernant Alpha :

#### Evolution des créances sur Alpha

	En Milliers de Dinars				
	2018	2019	2020	2021	2022
<b>Chiffre d'affaires Global</b>	7 053 728	7 490 167	7 983 651	5 659 391	5 936 615
<b>Facturation à Alpha</b>	2 404 058	3 097 202	3 691 268	2 004 114	2 225 319
<b>% de Alpha dans le CA</b>	34%	41%	46%	35%	37%
<b>Encaissements</b>	-1 928 810	-2 887 861	-3 062 238	-2 472 331	-1 882 072
<b>Créances nettes par exercice</b>	475 248	209 341	629 030	-468 217	343 247
<b>Créances antérieures à 2018</b>	78 927				
<b>Créances cumulées</b>	554 175	763 516	1 392 546	924 329	1 267 576

La situation avec le client Alpha Distribution Sarl a commencé à se détériorer 2022, malgré un historique de paiements réguliers, notamment par traites bancaires. En effet, bien que la créance cumulée ait augmenté progressivement depuis 2018 pour atteindre un montant de 1,26 milliard de Dinars en 2022, des incidents de paiement sérieux ont émergé à partir de ce mois.

Ces incidents se sont manifestés par le retour de traites impayées, ce qui a directement affecté la liquidité et la gestion financière de la société BETA.

Lors de nos travaux d'audit portant sur les comptes de l'exercice 2022, nous avons relevé cette situation préoccupante.

Les explications fournies par la direction suggéraient que les traites impayées allaient être remplacées, dans l'espoir de régulariser la situation rapidement. Cependant, après une analyse approfondie, nous avons estimé que la provision constituée pour couvrir ces créances ne paraissait pas suffisante pour faire face au risque de défaillance.

### Chapitre 3 : Etude de cas

Ainsi, dans notre rapport sur les comptes arrêtés au 31 Décembre 2022, nous avons émis une réserve concernant l'estimation de cette provision, soulignant les incertitudes qui pesaient sur la continuité de l'exploitation de la société BETA si la situation avec Alpha venait à persister ou à s'aggraver. Ce risque, lié à la concentration de la dépendance vis-à-vis de ce client, reste une préoccupation majeure pour la stabilité financière de l'entreprise.

#### L'endettement de la société BETA

(En KDZD)	2019	2020	2021	2022	2023
Dettes binairesLMT	2 676 781	3 117 402	2 903 896	2 486 786	1 585 340
Concours bancaires à court terme	409 033	598 226	858 534	2 702 503	3 314 770
Comptes courants					
Trésorerie	211 794	232 667	114 107	126 145	245 095
Valeurs mobilières de placements	14 335	7 539	7 115	6 371	5 649
<b>Endettement net</b>	<b>2 859 685</b>	<b>3 475 422</b>	<b>3 641 208</b>	<b>5 056 773</b>	<b>4 649 366</b>
Capitaux propres	1 981 115	2 068 197	2 072 066	1 369 456	1 094 420
Ratio d'endettement	1,44	1,68	1,76	3,69	4,25
Capacité d'endettement	-878 570	-1 407 225	-1 569 142	-3 687 317	-3 554 946

Source : États Financiers

Depuis 2018, le niveau d'endettement de la société BETA a toujours été supérieur à ses fonds propres. Cette tendance ne s'est pas améliorée, et l'endettement a continué d'augmenter, représentant plus de quatre fois les capitaux propres de la société en 2022. À la fin de cet exercice, l'endettement à court terme constituait plus de 71% de l'endettement net total, ce qui soulève des inquiétudes quant à la solvabilité à long terme de l'entreprise.

#### Le contrôle interne :

La société BETA ne dispose pas d'un système formel de contrôle interne pour encadrer ses opérations et ses procédures. Ce manque de formalisme n'est pas une obligation légale, et par conséquent, le conseil d'administration n'établit pas de rapport sur le contrôle interne lors des assemblées générales. En tant que commissaire aux comptes, je m'assure de signaler cette absence de rapport dans un document spécial, bien qu'il n'existe pas de réglementation imposant à la société de produire un tel rapport.

### Chapitre 3 : Etude de cas

Cependant, il est important de souligner que la responsabilité du contrôle interne incombe au conseil d'administration. Des contrôles existent, mais leur mise en application n'est pas systématique. Par exemple, le système d'information de la société n'est pas toujours opérationnel, et les employés préfèrent souvent utiliser des outils tels qu'Excel plutôt que les systèmes informatiques mis à leur disposition. Cela est justifié par les utilisateurs par la lourdeur ou les problèmes récurrents liés à ces systèmes.

De plus, il n'existe pas de système de gestion de la relation client (CRM) ni de base de données dédiée, ce qui complique le suivi des points de contrôle critiques, tels que les délais de paiement, la performance commerciale, la solvabilité des clients, ou le respect des plafonds d'assurance. L'absence de ces outils de gestion constitue une faiblesse significative dans le contrôle des opérations de l'entreprise.

#### b) Éléments exogènes : la conjoncture économique

Le financement de l'exploitation de BETA repose principalement sur des concours bancaires à court terme. Ce modèle de financement génère des frais financiers qui affectent significativement la rentabilité de l'entreprise. En outre, il présente des risques élevés lorsque le niveau d'endettement devient excessif, comme cela a été le cas lorsque les banques ont cessé de renouveler les lignes de crédit d'exploitation.

Le tableau suivant illustre la dépendance de BETA aux concours bancaires à court terme :

(En KDZD)	2020	2021	2022
<b>Fonds de roulement (FR)</b>	-747 783	-1 591 437	-2 413 698
<b>Besoin en fonds de roulement (BFR)</b>	1 345 446	978 549	650 328
<b>Trésorerie Nette</b>	<b>-2 093 229</b>	<b>-2 569 986</b>	<b>-3 064 026</b>

Ce tableau montre une détérioration continue de la trésorerie nette de la société, avec un besoin en fonds de roulement toujours croissant, sans capacité à le financer à travers les ressources internes. La dépendance aux concours bancaires devient ainsi une menace critique à la pérennité de BETA, surtout dans un contexte où les lignes de crédit ne sont plus renouvelées.

De plus, l'arrivée de nouveaux concurrents sur le marché des jus a aggravé la situation financière de BETA, réduisant encore sa rentabilité et sa capacité à générer des cash-flows suffisants pour couvrir ses engagements. Cela a mis la société dans une position vulnérable face à des conditions de marché de plus en plus difficiles et une pression concurrentielle accrue.

### Chapitre 3 : Etude de cas

#### c) L'actif Net

L'évolution de l'actif net de BETA SARL sur la période 2019-2022 est illustrée dans le tableau suivant :

(En KDZD)	2019	2020	2021	2022
Capital émis	849 195	849 195	849 195	849 195
Primes et réserves	1 030 017	1 091 622	1 222 871	520 261
Ecart de réévaluation				1 441 249
Résultat net	188 985	130 675	-702 610	-275 036
Report à nouveau				
<b>Actif Net</b>	<b>2 068 197</b>	<b>2 071 492</b>	<b>1 369 456</b>	<b>2 535 669</b>

Bien que l'actif net de BETA soit resté supérieur au minimum légal prévu à l'article 715 bis 20 du Code de commerce, il montre une tendance décroissante sur la période, sauf pour l'année 2018. L'augmentation notable de l'actif net en 2018 est due à la réévaluation des terrains, pour un montant de 1 441 249 milliers de dinars, qui a temporairement amélioré la situation financière de la société. Toutefois, en excluant cette réévaluation, les autres indicateurs, tels que les réserves et le résultat net, révèlent une fragilité persistante.

#### Conclusion

Notre analyse révèle que **BETA SARL** fait face à une situation financière préoccupante, essentiellement due à un déséquilibre structurel persistant dans son bilan au cours des trois dernières années. Même en excluant le poids des créances, la société aurait rencontré des difficultés de trésorerie substantielles, nécessitant un recours accru à l'emprunt, comme le montre le tableau ci-dessous :

(En KDZD)	2020	2021	2022
Trésorerie nette	-2 100 344	-2 576 357	-3 069 675
Créances nettes	2 360 104	1 774 477	2 379 332
<b>Trésorerie théorique</b>	<b>259 760</b>	<b>-801 880</b>	<b>-690 343</b>

## Chapitre 3 : Etude de cas

---

Plusieurs facteurs ont exacerbé cette situation :

➤ **Stratégie de distribution**

La stratégie adoptée par **BETA**, notamment sa dépendance excessive à un client principal, a entraîné des risques significatifs quant à la solvabilité de ce client, augmentant ainsi la vulnérabilité de la société.

➤ **Recours à l'endettement à court terme**

Le financement récurrent par emprunt à court terme a pesé lourdement sur la rentabilité de **BETA**, augmentant le risque financier de la société.

➤ **Conjoncture économique**

La difficulté d'accéder à des financements bancaires et la saturation du marché par une concurrence accrue ont intensifié les défis auxquels **BETA** est confrontée.

En conclusion, la continuité de l'exploitation de **BETA SARL** demeure compromise tant que des mesures correctives ne sont pas mises en place. Il est impératif d'améliorer les capacités financières propres de la société et de renforcer sa rentabilité pour assurer sa pérennité à long terme.

### **Rapport spécial sur la continuité d'exploitation**

CABINET D'AUDIT, COMMISSARIAT AUX COMPTES ET COMPTABILITE.

**A l'attention des Actionnaires de la société BETA**

**Objet : Rapport spécial sur la continuité d'exploitation**

Mesdames, Messieurs les actionnaires,

Dans le cadre de notre mission de commissaire aux comptes de votre société et en application des dispositions de l'article 715 bis 11 du Code de Commerce, nous vous présentons notre rapport spécial relatif à la continuité de l'exploitation.

Nous avons réalisé les diligences prévues par cet article, qui incluent une analyse approfondie de la situation financière de la société. Ces démarches visent à évaluer les risques pesant sur la continuité de l'exploitation de votre entreprise, afin de vous en communiquer les conclusions.

Ce rapport constitue la dernière étape prévue par l'article précité. Il est de notre responsabilité de vous informer des éléments identifiés pouvant constituer un risque pour la continuité des activités de votre société.

Tizi-Ouzou, le 15 Juin 2023

**Commissaire aux compte**

## Conclusion Générale

---

### Conclusion Générale

D'après l'étude réalisée au sein du bureau de commissaire aux comptes, ainsi que les recherches effectuées sur les aspects théoriques et pratiques, il ressort plusieurs conclusions essentielles concernant l'utilisation efficace de l'audit légal comme instrument d'alerte pour prévenir les risques liés à la continuité d'exploitation.

L'audit légal, en tant que mécanisme de contrôle et de vérification des informations financières, joue un rôle crucial dans la prévention des risques qui peuvent compromettre la continuité d'exploitation d'une entreprise. En effet, l'objectif premier de l'audit légal est d'assurer que les états financiers reflètent fidèlement la situation financière de l'entité, et d'identifier les éventuels dysfonctionnements ou anomalies qui pourraient mettre en péril la pérennité de l'entreprise.

L'efficacité de l'audit légal en tant qu'instrument d'alerte repose sur plusieurs aspects clés. Tout d'abord, il permet une détection précoce des signes de détérioration financière. L'audit examine minutieusement les pratiques comptables et les transactions financières de l'entreprise, et est en mesure d'identifier les indicateurs de risques potentiels tels que les déséquilibres dans la structure du bilan, les niveaux d'endettement excessifs, ou les difficultés de trésorerie. En repérant ces anomalies dès leur apparition, l'audit offre une opportunité d'intervention précoce, permettant ainsi de mettre en place des mesures correctives avant que les problèmes ne deviennent critiques.

L'une des fonctions essentielles de l'audit est le déclenchement de la procédure d'alerte lorsqu'un risque significatif est identifié. Conformément aux dispositions légales, lorsque l'audit révèle des éléments susceptibles de compromettre la continuité de l'exploitation, il est de la responsabilité du commissaire aux comptes de signaler ces risques aux organes de direction de l'entreprise. Cette procédure d'alerte implique la demande d'explications au président du conseil d'administration, la convocation d'une réunion du conseil pour discuter des mesures à prendre, et la présentation d'un rapport spécial lors de l'assemblée générale. L'objectif est de permettre aux actionnaires de prendre des décisions éclairées sur la poursuite des activités de l'entreprise ou la mise en œuvre de mesures de redressement.

Un autre aspect important de l'audit légal est son rôle dans l'évaluation continue de la gestion financière de l'entreprise. En plus de vérifier la conformité des pratiques comptables, l'audit évalue la solidité financière globale de l'entité et la pertinence des stratégies mises en place

## Conclusion Générale

---

pour assurer sa pérennité. Cette évaluation continue aide à déterminer si les pratiques de gestion sont adéquates et si les risques sont correctement maîtrisés. L'audit fournit également des recommandations pour améliorer les pratiques financières et opérationnelles, contribuant ainsi à la réduction des risques de défaillance.

Le renforcement du contrôle interne est également un domaine crucial où l'audit légal joue un rôle clé. L'audit met en lumière les lacunes dans les systèmes de contrôle interne de l'entreprise, telles que l'absence de procédures formelles ou de systèmes de gestion adéquats. En identifiant ces faiblesses, l'audit aide l'entreprise à mettre en place des mécanismes de contrôle plus rigoureux et efficaces, améliorant ainsi la précision des informations financières et réduisant les risques d'erreurs ou de fraudes.

En outre, l'audit légal joue un rôle important dans le soutien à la prise de décision des actionnaires. En fournissant des rapports clairs et objectifs sur la situation financière de l'entreprise, l'audit permet aux actionnaires de prendre des décisions informées concernant l'avenir de l'entreprise. Si les risques sont jugés trop importants et que la continuité de l'exploitation semble compromise, les actionnaires peuvent choisir de mettre en œuvre des mesures correctives ou, dans les cas extrêmes, de voter pour la dissolution de l'entreprise.

Les conclusions de l'étude révèlent que la mauvaise situation financière de l'entreprise est souvent le résultat d'un déséquilibre dans la structure de son bilan, d'une gestion inefficace des créances, et d'une dépendance excessive à l'endettement à court terme. En outre, la conjoncture économique difficile et la concurrence accrue sur le marché exacerbent ces problèmes.

L'audit, en identifiant ces facteurs et en fournissant des recommandations pour y remédier, joue un rôle crucial dans la gestion des risques financiers et la préservation de la continuité d'exploitation.

# Table des matières

---

<b>CHAPITRE 1 :</b> .....	3
<b>LE COMMISSARIAT AUX COMPTES</b> .....	3
<b>Chapitre 1 : Le commissariat aux comptes</b> .....	4
<b>Section 1 : Le commissaire aux comptes et l'audit légal</b> .....	4
<b>1. Cadre législatif, réglementaire et institutionnel en Algérie</b> .....	5
1.1- Les textes législatifs encadrant l'audit légal.....	6
1.2- Les entités et personnes soumises à l'audit légal.....	6
1.3- Organisation et contrôle de la profession.....	8
<b>2. Normes relatives à l'audit légal</b> .....	8
2.1- Normes internationales d'audit (ISA).....	9
2.2- Normes Algériennes d'audit (NAA) .....	11
<b>3. Le rôle du commissaire aux comptes</b> .....	12
3.1- Historique et définitions .....	12
3.2- Profil et compétences requises.....	13
3.3- Procédure de nomination et désignation .....	14
3.4- La mission du commissaire aux comptes .....	15
<b>4. Droits du commissaire aux comptes</b> .....	16
4.1- Mission permanente.....	16
4.2- Droit à l'information et pouvoir d'investigation.....	17
4.3- Droit à rémunération.....	17
<b>5. Obligations du commissaire aux comptes</b> .....	17
5.1- Principe de non-immixtion dans la gestion .....	17
5.2- Obligation d'informer les dirigeants.....	18
5.3- Obligation d'informer les actionnaires et le public .....	18
5.4- Obligation de moyens .....	19
<b>6. Responsabilités du commissaire aux comptes</b> .....	19
6.1- Responsabilité civile.....	19
6.2- Responsabilité pénale .....	20
6.3- Responsabilité disciplinaire.....	20
<b>7. La déontologie du commissaire aux comptes</b> .....	21
7.1- Indépendance.....	21
7.2- Intégrité .....	21
7.3- Impartialité.....	21
7.4- Conflit d'intérêts.....	21

## Table des matières

---

7.5- Compétence.....	22
7.6- Confraternité .....	22
7.7- Discrétion .....	22
<b>Section 2 : Processus d’audit légal des comptes .....</b>	<b>23</b>
<b>1. Acceptation de la mission .....</b>	<b>23</b>
1.1- Analyse des risques et décision d'acceptation .....	24
1.2- La lettre de mission.....	24
1.3- Accord sur les termes de la mission .....	24
<b>2. Prise de connaissance générale et planification de l’Audit.....</b>	<b>25</b>
2.1- Acquisition des informations sur l’entreprise.....	25
2.2- Planification de l’Audit.....	25
<b>3. Évaluation du contrôle interne .....</b>	<b>26</b>
3.1- Identification des procédures .....	27
3.2- Techniques de description des procédures.....	27
3.3- Tests de conformité.....	28
3.4- Évaluation préliminaire du contrôle interne .....	29
3.5- Tests de permanence.....	29
3.6- Évaluation finale du contrôle interne.....	29
<b>4. Examen des comptes et des états financiers.....</b>	<b>30</b>
4.1- Les tests de validation.....	30
4.2- Les tests de cohérence.....	31
<b>5. L’émission des rapports du commissaire aux comptes .....</b>	<b>32</b>
5.1- Le rapport général.....	32
5.2- Les rapports spéciaux.....	37
<b>CHAPITRE 02 :.....</b>	<b>42</b>
<b>LE COMMISSAIRE AUX COMPTES FACE A LA CONTINUTE D’EXPLOITATION .....</b>	<b>42</b>
<b>Chapitre 02 : Le Commissaire aux comptes face à la continuité d’exploitation .....</b>	<b>43</b>
<b>Section 1 : Le commissaire aux comptes face aux enjeux de la continuité d’exploitation.....</b>	<b>44</b>
<b>1. Le principe de continuité de l’exploitation à travers le droit comptable .....</b>	<b>44</b>
1.1- Le droit comptable international .....	44
1.2- Le droit comptable algérien .....	45
1.3- Le droit comptable à l’épreuve de la crise .....	45
<b>2. L’auditeur face au principe de continuité de l’exploitation .....</b>	<b>46</b>
2.1- Les obligations de l’auditeur au regard de la continuité de l’exploitation selon les normes professionnelles .....	47

## Table des matières

---

3.	Procédures d'évaluation des risques de la non-continuité d'exploitation .....	51
3.1-	Appréciation de l'évaluation effectuée par la direction .....	51
3.2-	Période postérieure à celle couverte par l'évaluation .....	51
3.3-	Procédures d'audit supplémentaires en cas de doute .....	52
3.4-	Évaluation des prévisions de flux de trésorerie .....	52
4.	Le double risque et le double contrainte du commissaire aux comptes en cas de menaces sur la continuité d'exploitation .....	53
4.1-	Le double risque .....	53
4.2-	La double contrainte .....	53
5.	Le traitement préventif des défaillances .....	54
5.1-	Délais de publication des informations financières .....	54
5.2-	Le rôle du commissaire aux comptes dans le traitement préventif des défaillances .....	55
6.	Interdiction d'immixtion dans la gestion .....	55
6.1-	Rôle du commissaire aux comptes .....	56
6.2-	Interdictions en matière d'immixtion .....	56
6.3-	Risque d'Immixtion .....	56
	Section 2 : La procédure d'alerte .....	58
1.	Description et Caractéristiques essentielles de la procédure d'alerte .....	58
1.1-	Description .....	58
1.2-	Caractéristiques essentielles .....	59
2.	Les intérêts et les risques liés à la procédure d'alerte .....	59
2.1-	Arguments en faveur de la procédure .....	60
2.2-	Arguments défavorables à la procédure d'alerte .....	61
3.	Application de la procédure d'alerte .....	62
4.	Difficultés de la mise en œuvre de la procédure d'alerte .....	63
4.1-	Le déclenchement tardif .....	63
4.2-	Interruption anticipée .....	63
5.	Le déroulement de la procédure d'alerte par le commissaire aux comptes .....	64
5.1-	Phase 1 : Information du président du conseil d'administration .....	64
5.2-	Phase 2 : Information du conseil d'administration .....	65
5.3-	Phase 3 : Information des actionnaires .....	67
5.4-	Phase 4 : Information du tribunal de commerce .....	68
6.	Les incidences de l'alerte sur la mission, les obligations et la responsabilité du commissaire aux comptes .....	70
6.1-	Le rôle de l'alerte dans le cadre de la mission continue du commissaire aux comptes .....	70
6.2-	L'alerte et l'indépendance du commissaire aux comptes .....	71

## Table des matières

---

6.3- L’alerte et le secret professionnel du commissaire aux comptes .....	71
6.4- L’alerte et le principe de non-immixtion du commissaire aux comptes dans la gestion	72
6.5- L’alerte et la responsabilité du commissaire aux comptes .....	73
7. Événements postérieurs à l’émission du rapport.....	73
<b>CHAPITRE 3 :</b> .....	<b>77</b>
<b>ETUDE DE CAS</b> .....	<b>77</b>
<b>Chapitre 3 : Etude de cas</b> .....	<b>78</b>
1. Présentation du bureau du commissaire aux comptes .....	78
2. Présentation de la société « SARL BETA » .....	78
3. Analyse de la situation financière .....	78
4. Procédure d'alerte .....	79
5. Diligences accomplies .....	79
5.1- Synthèse des constatations.....	80
<b>Conclusion Générale</b> .....	<b>87</b>
<b>Références Bibliographiques</b> .....	<b>93</b>

### Références Bibliographiques

#### Ouvrages

1. Burland, A. (2012). *Comptabilité et audit, DSCG 4*. Éditions Foucher, 11 rue Paul Bert, 92240 Malakoff.
2. Mercier, A., & Merle, P. (2010). *Audit et commissaire aux comptes*. Éditions Francis Lefebvre, 42 rue de Villiers, France.
3. Bouhadjar, H. (2011). *Le commissariat aux comptes*. Éditions Dar El Adib, Algérie.
4. Khelassi, R., Bertin, E., & Godowski, C. (2013). *Manuel comptable et audit*. Berti Éditions, Alger.
5. Raffageau, J. (1979). *Audit et contrôle des comptes*. Éditions Public Union.

#### Thèses et Mémoires

1. Benghernout, F. (2015-2016). *Le rôle de l'audit interne et l'audit comptable et financier dans la prise de décision dans les entreprises économiques*. Mémoire de Master, Université Abdelhamid Ibn Badis, Mostaganem.
2. Bouziane, M. (2015-2016). *Le commissaire aux comptes et la défaillance des entreprises algériennes*. Mémoire de Master, Université Abdelhamid Ibn Badis, Mostaganem.
3. Ayachi, F. (2017-2018). *Commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise*. Thèse de Doctorat, Université d'Oran 2, Oran.
4. Ben Mohamed Jahech, M. (2006). *L'approche par les risques et sa contribution dans l'amélioration du jugement de l'auditeur*. Institut Supérieur de Gestion, Gabès.
5. Belayachi, Z. (2014-2015). *La mission des commissaires aux comptes et la gouvernance d'entreprise*. Mémoire de Master, Université Abdelhamid Ibn Badis, Mostaganem.

#### Articles et Revues

1. Burland, A. (s.d.). *L'auditeur et la gestion de la continuité de l'exploitation en période de crise économique*.

#### Textes Réglementaires

1. Code de commerce, article 715 bis 4.

## Références Bibliographiques

---

2. Décret exécutif n°96-431 du 30 novembre 1996.
3. Décret législatif n°93-08 du 25 avril 1993.
4. Journal officiel n°42. *Loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé* (11 juillet 2010).
5. Journal officiel de la République algérienne n°24, 30 Jomada Ethania 1435 (30 avril 2014).
6. Journal officiel de la République algérienne n°42, article 25 (11 juillet 2010).
7. Loi 07-11, article 6 (27 novembre 2007).
8. Loi 10-01 du 29 juin 2010, article 15.
9. Norme internationale *International Accounting Standard (IAS) 1*.
10. Normes algériennes d'audit (NNA).
11. Loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.

## Webographie

1. [www.cn-cncc.dz](http://www.cn-cncc.dz) - Conseil National des Commissaires aux Comptes.
2. [www.dalloz.fr](http://www.dalloz.fr) - Fiche d'orientation : Procédure d'alerte.
3. [www.weblex.fr/articles/le-droit-d-alerte-du-commissaire-aux-comptes](http://www.weblex.fr/articles/le-droit-d-alerte-du-commissaire-aux-comptes) - Le droit d'alerte du commissaire aux comptes.

## Résumé :

Le commissaire aux comptes a pour mission principale de certifier la sincérité, la régularité et la fidélité des comptes d'une entreprise. De nos jours, bon nombre d'entreprises se trouvent en difficulté financière. Le commissaire aux comptes doit alors porter une attention particulière à tout élément pouvant remettre en question la **continuité d'exploitation**, l'un des fondements des rapports financiers. Lorsqu'il détecte des signes ou indicateurs financiers ou opérationnels susceptibles de compromettre cette continuité, il est tenu de mettre en œuvre la **procédure d'alerte** prévue par la loi. Bien que le cadre légal soit relativement large, laissant place à une appréciation subjective, le commissaire aux comptes doit interroger la direction sur tout événement postérieur à la période d'évaluation pouvant affecter la pérennité de l'entreprise.

L'identification des causes menaçant la continuité d'exploitation est souvent complexe. Elle nécessite une analyse approfondie des raisons et des origines des difficultés rencontrées.

Notre étude vise à mieux comprendre les obstacles auxquels l'entreprise est confrontée, ainsi que les étapes suivies par le commissaire aux comptes pour déclencher la procédure d'alerte.

تتمثل المهمة الرئيسية لمحافظ الحسابات في التأكد من صدق، انتظام وموثوقية حسابات الشركة. في الوقت الحاضر، تواجه العديد من الشركات صعوبات مالية. لذا، يجب على محافظ الحسابات الانتباه بعناية إلى أي عنصر قد يثير الشك حول استمرارية النشاط، وهو أحد أسس التقارير المالية. عندما يكتشف مؤشرات مالية أو تشغيلية قد تهدد هذه الاستمرارية، يتوجب عليه تطبيق إجراءات الإنذار المنصوص عليها في القانون. على الرغم من أن الإطار القانوني واسع ويمنح المراقب المالي مجالاً لتقدير الموقف، فإنه يجب عليه استجواب الإدارة بشأن أي أحداث وقعت بعد فترة التقييم قد تؤثر على استمرارية الشركة

يعد تحديد الأسباب التي تهدد استمرارية النشاط أمراً معقداً، حيث يتطلب تحليلاً معمقاً للأسباب والجذور التي أدت إلى تلك الصعوبات

تهدف دراستنا إلى فهم العقبات التي تواجهها الشركات بشكل أفضل، وكذلك الخطوات التي يتبناها المراقب المالي لتفعيل إجراءات الإنذار

## **Summary:**

The main mission of the auditor is to certify the truthfulness, accuracy, and reliability of a company's financial statements. Nowadays, many companies face financial difficulties. Therefore, the auditor must pay close attention to any factor that may call into question the **going concern principle**, which is one of the foundations of financial reporting. When the auditor identifies financial or operational indicators that could jeopardize this continuity, they

---

are required to implement the **alert procedure** as prescribed by law. Although the legal framework is broad and allows for a degree of subjective judgment, the auditor must inquire with management about any events occurring after the evaluation period that may impact the company's sustainability.

Identifying the causes that threaten the going concern principle is often complex and requires an in-depth analysis of the reasons and origins of the difficulties encountered.

Our study aims to better understand the challenges facing companies, as well as the steps followed by the auditor to trigger the alert procedure.