



UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI DE TIZI- OUZOU  
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES,  
COMMERCIALES ET DES SCIENCES DE GESTION  
DEPARTEMENT DES SCIENCES FINANCIERES ET  
COMPTABILITE



# *Mémoire de fin de cycle*

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

SUJET

**L'audit légal comme outil d'amélioration de  
l'efficacité organisationnelle d'une entreprise  
cas de : PROBETON**

Réalisé par :

MERAUCHE Sadia

Dirigé par :

M<sup>r</sup> GUERCHOUH Mouloud

Devant le jury composé de :

Président : M<sup>r</sup> HAMMAZ Tahar (MAA, FSECSG / UMMTO).

Rapporteur : M<sup>r</sup> GUERCHOUH Mouloud (MCA, FSECSG / UMMTO).

Examineur : M<sup>r</sup> ARHAB Samir ( MAA, FSECSG / UMMTO).

5<sup>ème</sup> promotion

Année universitaire : 2018/2019

# *REMERCIEMENTS*

*Nos remerciements s'adressent à :*

- ❖ *Nos très chers parents aux quels on doit beaucoup et nous nerendrons jamais assez.*
  
- ❖ *L'ensemble des enseignants de la faculté des sciences économiques, gestions, et commerciales de l'université MOULoud MAMMERI de Tizi-Ouzou.*
  
- ❖ *Notre promoteur Mr GUERCHOUH Mouloud, pour son entière disposition, et la qualité d'encadrement, la rigueur scientifique et le soutien affectif dont nous avons bénéficié.*
  
- ❖ *Notre maitre de stage Mr LATTARI Lounès , et l'ensemble du personnel de son cabinet, pour ce qu'ils nous ont apporté et contribuer à l'accomplissement de ce présent travail et au bon déroulement de notre stage pratique.*
  
- ❖ *Et enfin, tous ceux et celles qui ont contribué d'une façon ouautre, à la réalisation de ce présent mémoire.*

## Dédicaces

*Je dédie ce mémoire à :*

*A vous mes chères parents, ce modeste travail qui est le fruit de vos interminable conseils, assistance, et soutient moral, en témoignage de ma reconnaissance et mon affection, dans l'espoir que vous en serez fiers.*

*A mes frère Houcine , Redouane et Samir .*

*A mes aimables sœurs : Nouara , Malika , Houria , Drifa ET Mouna .*

*A mes très chers neveux : Simo, Luna , Billy et Mino .*

*A mon fiancé*

*A mes adorables: Samia , Zahwa , Zahra et toute la famille .*

*A mes très chères : Bouchra ,Nabila et Zaina .*

*A monsieur HAMOUDA Madjid.*

*Et à tous ceux qui ont contribué de près ou de loin pour que ce mémoire soit possible.*

*Je tiens à vous témoigner ma reconnaissance, mon amour*

*Et mon affection.*

***Introduction  
Générale***

# Introduction Générale

---

Ces années récentes, les entreprises sont confrontées à un environnement de plus en plus turbulent. Elles se trouvent dans un environnement exigeant et complexe, où il est difficile de se faire une place et de la garder. L'aspect concurrentiel est devenu un déterminant pour toute entreprise qui se veut être compétitive et c'est pour cette raison qu'il est primordial pour chaque responsable de maîtriser ses tâches pour atteindre les objectifs fixés.

Dans cette perspective, plusieurs études ont été élaborées afin de perfectionner les outils de gestion et améliorer les procédures de contrôle, dans le but d'assurer une bonne coordination et un bon déroulement des activités de l'entreprise. Parmi tous ces outils, l'audit est considéré comme un outil de pilotage interne et externe largement diffusé dans les organisations privées et publiques.

Une fonction d'audit s'avère alors incontournable dans la gestion de l'entreprise. Elle a gagné en maturité et en crédibilité puisqu'il doit désormais fournir à la direction générale des éléments d'appréciation de leurs dispositifs de contrôle interne et des éléments d'amélioration aux opérationnels des entités auditées sur le plan social, financier, juridique, informatique, fiscal, environnemental et qualité notamment<sup>1</sup>. Elle peut être indépendante externe à l'entreprise, et peut-être dépendante, rattachée directement à la direction générale de l'entreprise lui assurant la liberté de l'expression de son opinion et l'objectivité dans les interventions qu'elle mène.

De ce fait, chaque entreprise doit mettre en place des processus comptables ainsi que des systèmes de contrôle qui reflètent la nature de ses opérations. En effet, la direction de l'entreprise est dans l'obligation de fournir des informations financières aux différentes parties concernées. Pour que ces dernières puissent obtenir une confirmation fiable de ces informations, ils font recours à l'audit externe.

Cette opération d'expertise ou d'audit externe est effectuée par un professionnel compétent et indépendant, appelé auditeur, qui va mettre en œuvre et appliquer, en fonction de normes propres à l'opération d'audit menée et des législations en vigueur, la démarche générale adéquate et que, par la suite, il devra adapter aux spécificités propres de chaque entreprise. « Dans les années les plus récentes, la modernisation de l'information comptable et

---

<sup>1</sup>Bertin E., « *Audit interne, enjeux et pratiques à l'international* », édition D'ORGANISATION, Paris, 2007, p. 23.

## Introduction Générale

---

l'extension du rôle des commissaires aux comptes des entreprises publiques et économiques rendaient nécessaires que soit parachevée sans tarder davantage, l'assimilation pleine et entière du commissariat aux comptes à l'audit dans son concept le plus actuel »<sup>2</sup>.

Par ailleurs, les travaux d'audit externe peuvent varier en fonction des objectifs. L'observation nous a permis de constater que le type d'audit externe le plus répondu est l'audit légal des états financiers. Cette observation a suscité en nous un vif intérêt de mener une étude sur ce sujet.

L'audit légal est une nécessité pour toutes les entreprises, ces dernières sont soumises à ce type d'audit dans le but d'avoir une bonne image de leurs situations économiques. Quant aux autres types audits, ils ont d'autres avantages et peuvent notamment contribuer et participer au pilotage de l'efficacité des entités.

De ce fait, nous avons mis l'audit légal au cœur de notre travail de recherche qui a pour objectif de comprendre et expliquer ce dernier ainsi que son rôle au sein d'une entreprise et ses objectifs.

Ainsi, la question principale qui constitue la problématique de notre travail est la suivante :

***« Comment l'audit légal peut-il contribuer à l'amélioration de l'efficacité organisationnelle de l'entreprise ? »***

Cette problématique est accompagnée d'un certain nombre de question pour mieux appréhender le sujet à savoir :

- Quels sont les objectifs de l'audit en général et de l'audit légal en particulier ?
- Qu'est-ce que l'efficacité organisationnelle ?
- Quel est l'apport de l'audit légal à l'efficacité organisationnelle ?

Pour répondre à ces questions, nous posons les hypothèses suivantes :

---

<sup>2</sup>Belamiri K., « mission de commissariat aux comptes » Revue algérienne de comptabilité et audit, Edition CNCC, 1988, p 05.

## Introduction Générale

---

- H I : L'audit légal influe positivement sur l'efficacité organisationnelle l'entreprise ;
- H II : L'efficacité organisationnelle d'une entreprise ne peut-elle être améliorée par l'audit légal.

Pour réaliser ce travail de recherche et répondre à la problématique dégagée, nous avons adopté une démarche basée sur une recherche documentaire à travers la consultation d'ouvrages, recherches, revues et textes réglementaires relatifs à notre sujet. Cette démarche sera appuyée par une étude de cas au sein d'un cabinet de commissaire aux comptes.

Pour mener à bien notre travail et faciliter le traitement de ces interrogations, nous avons jugé judicieux de scinder le mémoire en trois chapitres : le premier portera sur les généralités sur l'audit (approche conceptuelle et méthodologique) le deuxième chapitre sera consacré à la présentation de la démarche de commissaire aux comptes et la contribution à l'efficacité de l'entreprise. Le troisième chapitre, quant à lui, sera consacré à l'étude empirique et dans lequel nous traiterons les éléments suivant : Présentation du cabinet d'audit, Présentation de la société auditée, Rapport d'audit, ...

***Chapitre 1 :***  
***Analyse conceptuelle de***  
***l'audit***

**Introduction**

La recrudescence des risques dans les économies de beaucoup de pays et les défaillances de plusieurs entreprises ont mis en évidence la nécessité de disposer des outils de pilotage et de contrôle de plus en plus efficaces. Le bon fonctionnement de toute organisation nécessite, donc, une maîtrise de son environnement par les dirigeants. La pratique de l'audit a connu au cours des dernières décennies un développement considérable. Dans ce premier chapitre nous abordons l'approche conceptuelle et méthodologique de l'audit, afin de mieux appréhender ses notions, et de cumuler les connaissances à investir dans l'enrichissement et la clarification des concepts et des méthodes d'analyse.

Dans un premier temps, nous allons présenter l'historique de l'audit (section 01), ensuite nous donnerons un éclairage sur la notion de l'audit (section 02), et nous clôturerons cette partie par la définition et la typologie de l'audit.

**Section 1 : définition et typologie de l'audit**

L'objectif de cette section est de définir les notions d'audit, notons entre autres l'audit comptable et financier, l'audit interne et externe, contractuel, organisationnel, l'audit environnemental et enfin l'audit légal qui est le sujet de notre recherche, ainsi qu'un bref historique de cette activité.

**1.1. Aperçu globale sur la notion de l'audit**

Le terme de l'opération d'audit est synonyme, en général, d'objectivité, d'efficacité, d'outil d'aide à la gestion d'une entreprise. L'audit est un examen critique qui permet de vérifier des informations données, ce qui va permettre d'évaluer les opérations réalisées par l'entreprise et les systèmes d'organisations qui sont mis en place.

**1.1.1. Historique sur l'audit**

Historiquement, les premières démarches de normalisation et de contrôle des comptes remontent à l'Antiquité. Les Sumériens du deuxième millénaire avant J.C. (3000 B.C)<sup>1</sup> avaient déjà compris l'utilité d'établir une information objective entre partenaires économiques.

Ensuite, il est venu le fameux code d'Hammourabi établi par le premier auteur notable qui est le souverain Hammourabi, sixième roi de la première dynastie de Babylone, vers 1800 avant J.-C. De son règne subsistent de nombreuses tablettes cunéiformes qui, si elles ne sont pas aussi vieilles que celles d'Uruk (5000 ans avant J.-C.) ou du tombeau de Negadah en

---

<sup>1</sup> Collins L , Valin G., « *Audit et contrôle interne, aspects financiers, opérationnels et stratégiques* », édition DALLOZ, 1992, p.04.

Egypte (3000 avant J.-C.)<sup>2</sup>, ce code Hammourabi ne se contentait pas de définir des lois commerciales et sociales générales, mais mentionnait explicitement l'obligation d'utiliser un plan comptable et de respecter des normes de présentation afin d'établir un support fiable de communication financière.

Plus tard, dès le III<sup>e</sup> siècle avant J.C., les gouverneurs romains avaient pris l'habitude de désigner des questeurs qui contrôlaient les comptabilités de toutes les provinces. A cette époque remonte d'ailleurs l'utilisation du terme « audit », marqué à l'origine d'un sens quelque peu différent de celui que nous connaissons aujourd'hui. Le terme provient du verbe latin *audire* qui signifie « écouter »<sup>3</sup>.

Par la suite, le développement des pratiques de contrôle des comptes a accompagné l'évolution générale des structures économiques et des grandes organisations administratives et commerciales. Ce n'est cependant qu'à partir du XIX<sup>e</sup> siècle que ces pratiques se sont développées de manière systématique, tant dans leur ampleur que dans leurs méthodes en parallèle avec l'émergence de l'entreprise moderne. C'est à cette époque que remonte le développement des techniques de gestion, qui ont provoqué un accroissement qualitatif et quantitatif de l'information générée par l'entreprise. L'information comptable a gagné en volume et en complexité. Tandis que, parallèlement, se développaient à une vitesse accélérée exhaustive, des pièces comptables<sup>4</sup>.

Jusqu'à la fin du XIX<sup>e</sup> siècle, la finalité de l'audit était particulièrement axée sur la recherche de la fraude. Les modes de contrôle étaient donc axés vers la vérification détaillée, voire exhaustive des pièces comptables.

A partir du début du XX<sup>e</sup> siècle, la nécessité d'émettre un jugement sur la validité globale des états financiers apparaît parallèlement à la recherche de fraudes ou d'erreurs. Les méthodes de sondages sur les pièces justificatives, par opposition à leur vérification détaillée, font leur apparition. Cette évolution a été imposée par la forte croissance de la taille des organisations contrôlées qui a augmenté le coût des audits<sup>5</sup>. L'évolution du contrôle interne lui permet, en effet, d'apprécier notamment la fiabilité du système comptable, de porter un jugement sur l'ensemble des enregistrements en n'en contrôlant directement qu'une partie et

---

<sup>2</sup>Dégos J.G., « *Origine et histoire de la comptabilité française* », Ed Spirit of Orion, Paris, 2010, p. 07.

<sup>3</sup>Herrbach O., « *Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique* », Université des sciences sociales de Toulouse, Thèse de Doctorat, 08 décembre 2000, p. 17.

<sup>4</sup>Idem, p. 17.

de détecter plus facilement les risques d'erreurs dans les limites du périmètre de contrôle accessible.

S'il est vrai que la notion d'audit existait déjà il y a 4000 ans, l'intérêt de cette notion ne commença à être reconnu qu'à partir du 13ème siècle du fait de son apport à la vie économique.

La technique d'audit a évolué progressivement en fonction des échanges ou transaction des notions, de la structure du système de production, de distribution et du système comptable.

L'objectif de l'audit s'est déplacé d'une recherche spécifique des fraudes dans les écritures comptables à une évolution globale de la fidélité des informations émises par une entité économique, ainsi qu'à une analyse de la fiabilité des procédures et des structures de cette entité.

**Tableau N° 1 : l'évolution de l'objet de l'audit à travers le temps**

Période	Prescripteur de l'audit	Auditeurs	Objectif de l'audit
2000 ans avant J-C	Rois et empereurs	Clercs ou écrivain	Punir les voleurs pour détournement de fonds et protéger le patrimoine
1700-1850	Etats, tribunaux, commerciaux et actionnaires	Comptables.	Réprimer les fraudes punir les fraudeurs et protéger le patrimoine
1900-1940	Etats et actionnaires	Professionnels de comptabilité ou juristes	Eviter les fraudes et attester la fiabilité des états financiers
1940-1970	Etats, banques, et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilités	Attester la sécurité et la régularité des états financiers

1970-1990	Etats tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité	Attester la qualité du contrôle interne et le respect des normes d'audit.
A partir de 1990	Etats, tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et de conseil	Attester l'image fidèle des comptes et de la qualité du contrôle interne et le respect des normes. protection contre la fraude internationale

**Source :** Collins L, ValinG., op.cit. p.22.

La lecture de ce tableau nous montre, par période successive, l'évolution dans le temps qui commence avant Jésus et qui se termine à nos jours, les personnes ou entités à qui incombait la décision d'émettre l'ordre pour déclencher l'audit. Cette opération, subissant des changements au cours de ce temps, n'a pris la forme moderne que récemment.

Dans l'ère médiévale, c'est aux gens de l'église, qui disposant d'un pouvoir aussi grand que les seigneurs et rois, qu'échoirait cette opération d'audit et son objectif principal, en ce temps-là, consistait à sanctionner les voleurs qui s'appropriaient les biens qu'ils géraient pour eux même ou autrui.

De nos jours, seuls les personnages ont changés mais dans la forme le but de cette opération d'audit est resté le même.

**1.2. Définition de l'audit**

Il est désormais de la pratique courante de constater que l'audit est une fonction d'assistance, qui doit permettre aux responsables des entreprises de mieux gérer leurs affaires. La définition de l'audit doit établir l'objectif fondamental, la nature et le champ d'application de l'audit interne. Selon la théorie classique ; « l'audit assume par délégation une partie de la responsabilité de contrôle de la direction ». Cette définition reste floue : Quelle est cette «partie » de responsabilité qui serait être déléguée ?<sup>6</sup>

La première définition, avancée par IIA( Institute of Internal Auditors)en 1957, fournit un point de départ intéressant et utile pour une discussion sur l'audit:« l'audit est une activité indépendante d'appréciation dans le cadre d'une entreprise ou d'une organisation, qui porte

<sup>6</sup> Renard J., « *Théorie et pratique de l'audit interne* », 7ème édition, édition d'Organisation Groupe Eyrolles, 2010, p. 72.

sur l'examen des opérations comptables, financières et autres, l'ensemble conçu dans une perspective de services destinés, principalement, à la direction. C'est un contrôle de nature directoriale qui opère par la mesure et l'appréciation de la qualité des autres contrôles »<sup>7</sup>.

La définition officielle est celle approuvée par le conseil d'administration de l'IFACI le 21 mars 2000, représente la traduction de la définition internationale et approuvée par l'IIA le 29 juin 1999 comme suit : « l'audit est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité »<sup>8</sup>. Alors, l'audit apporte son soutien à l'atteinte des objectifs de l'organisation par des actions d'évaluation des processus de maîtrise des risques, de contrôle interne, et de gouvernement de l'entreprise.

L'audit a vu la succession de plusieurs définitions. Selon l'IFACI (Institut français de l'audit et du contrôle interne) : « L'audit est, dans l'entreprise, la fonction chargée de réviser périodiquement les moyens dont disposent la direction et les gestionnaires de tous les niveaux pour gérer et contrôler l'entreprise. Cette fonction est assurée par un service dépendant de la direction mais indépendant des autres services. Ses objectifs principaux sont dans le cadre de révisions périodiques, de vérifier que les procédures comportent les sécurités suffisantes ; les informations sont sincères ; les opérations régulières ; les organisations efficaces et les structures claires et bien adaptées ».

### **1.3. Typologie de l'audit**

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

#### **1.3.1. L'audit interne**

La fonction d'audit sous sa forme actuelle est apparue aux Etats Unis suite à l'effet désastreux de la crise financière de 1929, elle a été d'abord réalisée par des cabinets externes puis peu à peu la fonction s'est internalisée au sein des entreprises. En France, son apparence date de 1960, sous forme de contrôle comptable, pour passer à l'audit interne avec toutes ses spécificités et originalités.

---

<sup>7</sup> Stettler, Howard F., « *audit : principes et méthode générales* », édition clmpubli-union 1974, p. 110.

<sup>8</sup> IFACI, Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne, édition 2014, p. 15.

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

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

« Le système de contrôle interne est l'ensemble des politiques et procédures mises en œuvre par la direction d'une entité en vue d'assurer, dans la mesure du possible, la gestion rigoureuse et efficace de ses activités. Ces procédures impliquent le respect des politiques de gestion, la sauvegarde des actifs, la prévention et détection des fraudes et des erreurs, l'exhaustivité des enregistrements comptables et l'établissement en temps voulu un apport d'informations financières fiables». <sup>9</sup>

L'objectif de l'audit interne est d'aider les membres de cette organisation à exercer efficacement leurs responsabilités en fournissant des commentaires pertinents concernant les activités examinées. L'audit interne est l'ensemble de techniques d'information et d'évaluation, mises en œuvre, dans une démarche cohérente par un professionnel afin de porter un jugement par référence à des normes et formuler une opinion sur une procédure et sur les modalités de réalisation d'une opération ou d'une situation donnée.

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

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

### **1.3.2. L'audit externe**

L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et des états financiers.

De nos jours, cette mission est obligatoire pour les entreprises publiques économiques et les sociétés privées ayant certaines caractéristiques.

---

<sup>9</sup> Obert R., «*Synthèse droit et comptabilité, audit et commissariat aux comptes. Aspects internationaux*», édition DUNOD, 2006, p.167.

L'audit externe englobe tout ce qui concourt à la détermination des résultats, l'élaboration des états financiers ; mais dans toutes les fonctions de l'entreprise. L'auditeur externe qui limiterait ses observations et investigations au secteur comptable ferait œuvre incomplète. Les professionnels, le savent bien, ceux qui explorent toutes les fonctions de l'entreprise et tous les systèmes d'information qui participent à la détermination du résultat, et cette exigence est de plus en plus grande au fur et à mesure que se développent les saisies à la source<sup>10</sup>.

### 1 -3 -3. L'audit interne et l'audit externe

Les deux fonctions sont nettement différenciées et la définition de l'audit externe est universellement admise. L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, résultats et états financiers ; et plus précisément, si on retient la définition des commissaires aux comptes : certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers.

Le tableau suivant nous montre les différences entre l'audit interne et l'audit externe.

**Tableau N° 2.** Comparaison entre l'audit interne et l'audit externe

	<b>Audit interne</b>	<b>Audit externe</b>
<b>Le statut de l'auditeur</b>	L'auditeur interne appartient au personnel de l'entreprise.	L'auditeur externe (cabinet international ou commissaire aux comptes) est dans la situation d'un prestataire de services juridiquement indépendant
<b>Les bénéficiaires de l'audit</b>	L'auditeur interne travaille pour le bénéfice des responsables de l'entreprise (managers, D.G., éventuellement comité d'audit).	L'auditeur externe certifie les comptes à l'intention de tous ceux qui en ont besoin (actionnaires, banquiers, autorités de tutelle, clients et fournisseurs, etc.).
<b>Les objectifs de</b>	L'objectif de l'audit interne est d'apprécier la bonne maîtrise des activités de	Son objectif est de certifier la régularité, la sincérité, l'image fidèle, des comptes, résultats et

<sup>10</sup> Renard J., op.cit. p.81.

<b>l'audit</b>	l'entreprise (dispositifs de contrôle interne) et de recommander les actions pour les améliorer.	états financiers.
<b>Le champ d'application de l'audit</b>	Le champ d'application de l'audit interne est vaste puisqu'il inclut non, seulement toutes les fonctions de l'entreprise, mais également dans toutes leurs dimensions.	L'audit externe englobe tout ce qui concourt à la détermination des résultats, à l'élaboration des états financiers dans toutes les fonctions de l'entreprise.
<b>La prévention de la fraude</b>	Une fraude touchant, par exemple, à la confidentialité des dossiers du personnel, concerne l'audit interne et non l'audit externe.	L'audit externe est intéressé par toute fraude, dès l'instant où elle est susceptible d'avoir une incidence sur les résultats.
<b>L'indépendance de l'auditeur</b>	L'auditeur interne est assorti de restrictions liées au fait qu'il reste toujours un employé de l'entreprise.	L'indépendance de l'auditeur externe est celle du titulaire d'une profession libérale, elle est juridique et statutaire.
<b>La périodicité des audits</b>	L'auditeur interne qui exerce en permanence dans son entreprise selon un calendrier de mission planifié en fonction des risques.	L'auditeur externe quant à lui réalise sa mission de façon intermittente et à des moments privilégiés pour la certification des comptes (fin de trimestre, fin d'année).
<b>La méthode de l'auditeur</b>	Les auditeurs internes sont spécifiques et originaux.	Les auditeurs externes réalisent leurs travaux selon des méthodes qui ont fait leurs preuves, à base de rapprochements, analyses et inventaires.

Source : Renard J., op.cit. p. 80.

## 1.4. Les formes de l'audit externe

Il est important de définir en premier lieu, le concept d'audit dont les types d'audit comptable et financier :

### 1-4-1 Définition de l'audit financier et comptable

L'audit comptable et financier est « l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des comptes d'une entreprise ». <sup>11</sup>

Il se concrétise dans deux situations distinctes :

- La mission d'audit contractuel, réalisée à la demande d'une entité, pour des fins qui sont définies dans le contrat avec l'auditeur. En général, elle est réalisée par un expert-comptable.
- La mission d'audit légal, prescrite par la loi sur les sociétés et menée par un commissariat aux comptes (CAC).

L'Audit Financier et comptable selon l'Ordre des Experts Comptables Américains est : « l'examen auquel procède un professionnel indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité des états financiers » <sup>12</sup>. On distingue deux formes de l'audit externe à savoir l'audit contractuel et l'audit légal :

### 1.4.2 L'audit contractuel

Est une mission réalisée à la demande du chef d'entreprise, soit pour chiffrer un projet précis en particulier, soit pour vérifier un aspect du contrôle interne, tels que <sup>13</sup> :

- La révision des comptes annuels pour des missions spécifiques (apports partiels d'actif, fusion, reprise de société, commissariat aux apports...etc.);
- La vérification en cas de garantie de passifs ;
- L'évaluation de l'entreprise ;
- Le plan de redressement ;
- L'assainissement des comptes.

### 1.4.3 L'audit légal

La relation entre l'organisation et l'auditeur est prévue et régie en vertu de la loi ou une décision de justice, l'auditeur peut être le commissaire aux comptes, le commissaire aux

---

<sup>11</sup> Recueil d l'Ordre des Experts Comptables (OEC) en France. 2012.

<sup>12</sup> Revue algérienne de comptabilité et audit « *Missions de commissariat aux comptes* », Edition Société National de Comptabilité, 1997, p. 07.

<sup>13</sup> Dries R et al., « *Traité d'audit* », édition Intersentia, 2005, p.19.

apports, l'expert judiciaire,...etc. Le domaine d'intervention de l'auditeur est également fixé<sup>14</sup>.

### **A. L'audit légal en France**

Dans le contexte Français, la vérification des comptes, lorsqu'elle constitue une mission permanente, imposée par la loi est désignée « commissariat aux comptes ».Le commissariat aux comptes, imposé par la loi de 1867 sur les sociétés anonymes, a très peu évolué.

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

Cela a eu des conséquences importantes :

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

Actuellement, le commissariat aux comptes s'assimile pleinement à l'Audit. A cet égard, il convient de citer un extrait de préambule aux normes publiées en janvier 1988 au CNC : « dans les années les plus récentes, la modernisation de l'information comptable et l'extension du rôle des commissaires aux comptes des entreprises publiques et économiques rendaient nécessaires que soit parachevée sans tarder davantage, l'assimilation pleine et entière du commissariat aux comptes à l'Audit dans son concept le plus actuel»<sup>15</sup>.

### **B. L'audit légal en Algérie**

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

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

---

<sup>14</sup> Dries R et al., op.cit. p .25.

<sup>15</sup>Belamiri K., op.cit. p .05.

La profession de comptable et d'Expert-comptable était régie par les dispositions de l'ordonnance 71-82 du 29 décembre 1971 dont la promulgation visait à réglementer les modalités d'exercice de la profession et à définir la compétence des comptables et des experts comptables.<sup>16</sup> Aujourd'hui, les nouvelles modifications de la profession d'expert comptables commissaire aux comptes et comptables agréés sont régies par la « Lois 01-10 du 11 juillet 2010 »<sup>17</sup>

L'apparition de l'audit n'est pas fortuite, car ce n'est qu'une prise de conscience de l'effet néfaste que peut représenter l'absence d'un système de contrôle d'évaluation et de surveillance. De nos jours, il constitue un outil indispensable dans les entreprises évoluant dans des environnements de plus en plus incertains et concurrentiels.

## **Section 2 : Les techniques d'audit**

Une fois l'objet, et les objectifs d'une mission d'audit définis, l'auditeur devra choisir la meilleure technique pour les atteindre. L'audit interne à sa disposition tout un ensemble d'outils sur chaque phase de mission : il faut citer aussi les logiciels spécifiques aux audits, car les outils informatiques deviennent très important dans la conduite d'une mission d'audit interne, surtout si nous savons qu'aujourd'hui la plupart des entreprises utilisent les TIC (technologie de l'information et de communication). Généralement dans la pratique de l'audit interne, les outils utilisés par l'auditeur présentent deux caractéristiques<sup>18</sup> :

- Ils ne sont pas appliqués de façon systématique, l'auditeur choisit l'outil le mieux adapté à l'objectif.
- Ils ne sont pas concernés seulement à l'auditeur interne, d'autres professionnels comme : l'audit externe, consultants, informaticiens, ...etc. peuvent employer ces outils.

### **2.1. Les outils d'audit**

Les outils dont dispose l'auditeur pour conduire la mission de l'audit correspondent à des normes, des référentiels, ainsi que des règles d'utilisation généralement utilisés par les auditeurs externes et qui sont :

#### **2.1.1. Les outils d'évaluation du contrôle interne**

Le contrôle interne a été défini par l'ordre des experts comptables et des comptables agréés comme « l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise, il a pour but

---

<sup>16</sup> Lois de finance pour 1971 du 17 janvier 1970.

<sup>17</sup> Loi 01-10 du 11 juillet 2010 du journal officiel de la République N°42, relative à la profession d'expert-comptable, commissaire aux comptes et comptable agréé.

<sup>18</sup> Jacques R., « *Théorie et pratique de l'audit interne* », Edition d'Organisations 6<sup>ème</sup>, Paris, 2007, p .329.

d'assurer, d'un côté, la protection, la sauvegarde de patrimoine et la qualité de l'information. Et de l'autre côté, l'application des instruments de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir celle-ci.»<sup>19</sup>

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

### **2.1.2. Le questionnaire du contrôle interne**

Il intervient lors de la phase de réalisation, et sert d'outil pour lister les contrôles qui doivent être opérés pour assurer la fiabilité des procédures. Autrement dit, le questionnaire est une grille d'analyse dont la finalité est de permettre à l'auditeur d'apprécier le niveau du contrôle et d'apporter un diagnostic sur le dispositif de contrôle interne de l'entité ou de la fonction auditée.

Cinq questions fondamentales à ne pas omettre dans ce questionnaire :

- Qui ? Question pour connaître l'opérateur ;
- Quoi ? Sert à identifier l'objet de l'opération ;
- Où ? Pour tester tous les lieux où l'opération se déroule ;
- Quand ? Sert à connaître la périodicité ou la ponctualité de l'opération ;
- Comment ? C'est pour permettre de décrire l'opération.

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

#### **Un exemple simplifié de questionnaire:**

\* Les bons de livraisons sont-ils ? :

-Comparés avec les biens reçues ;

-Comparés avec les bons de commande ;

-Visés par le magasinier.

\* Le service comptable vérifie-t-il les factures fournisseurs ? :

-Au plan arithmétique ;

---

<sup>19</sup> Raffegeau J, Dufils P, Menonville D., « *L'audit Financier* », presses universitaires de France, XXe siècle. p. 79

<sup>20</sup> Thierry-Dubuisson S., « *L'Audit* », édition la découverte, 2009, p.58-59.

- Avec le bon de livraison visé ;
- Avec les conditions fournisseurs<sup>21</sup> .

### **2.1.3. Le diagramme de circulation (la flow-chart)**

Cette méthode consiste à formaliser à l'aide des schémas, d'une part la circulation des documents dans l'entreprise, d'autre part, les contrôles effectués par les différents intervenants. En établissant un diagramme, qui met en évidence les opérations et les contrôles réalisés par chacun des services de l'entreprise, on fait apparaître en outre la séparation des fonctions.

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

Dans ce sens, le choix de la méthode la plus appropriée revient à l'auditeur, sachant que la méthode des diagrammes est plus claire, fait bien apparaître les points de contrôle, il faut donc la réserver à des procédures importantes concernant des opérations répétitives et normalisées<sup>22</sup>.

De plus, le processus d'évaluation du contrôle interne est validé par des tests de conformité sur des dossiers récents, clos et des dossiers courant (voir schéma 1 page 17).

## **2.2. Les techniques d'audit**

Parmi les techniques d'audit les plus utilisés, nous retrouvons<sup>23</sup> :

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

### **2.2.1. Les sondages statistiques**

Est appelé sondage en audit toute méthode de sélection d'un individu : facture, écriture, article ..., pour effectuer un contrôle sur cet individu.

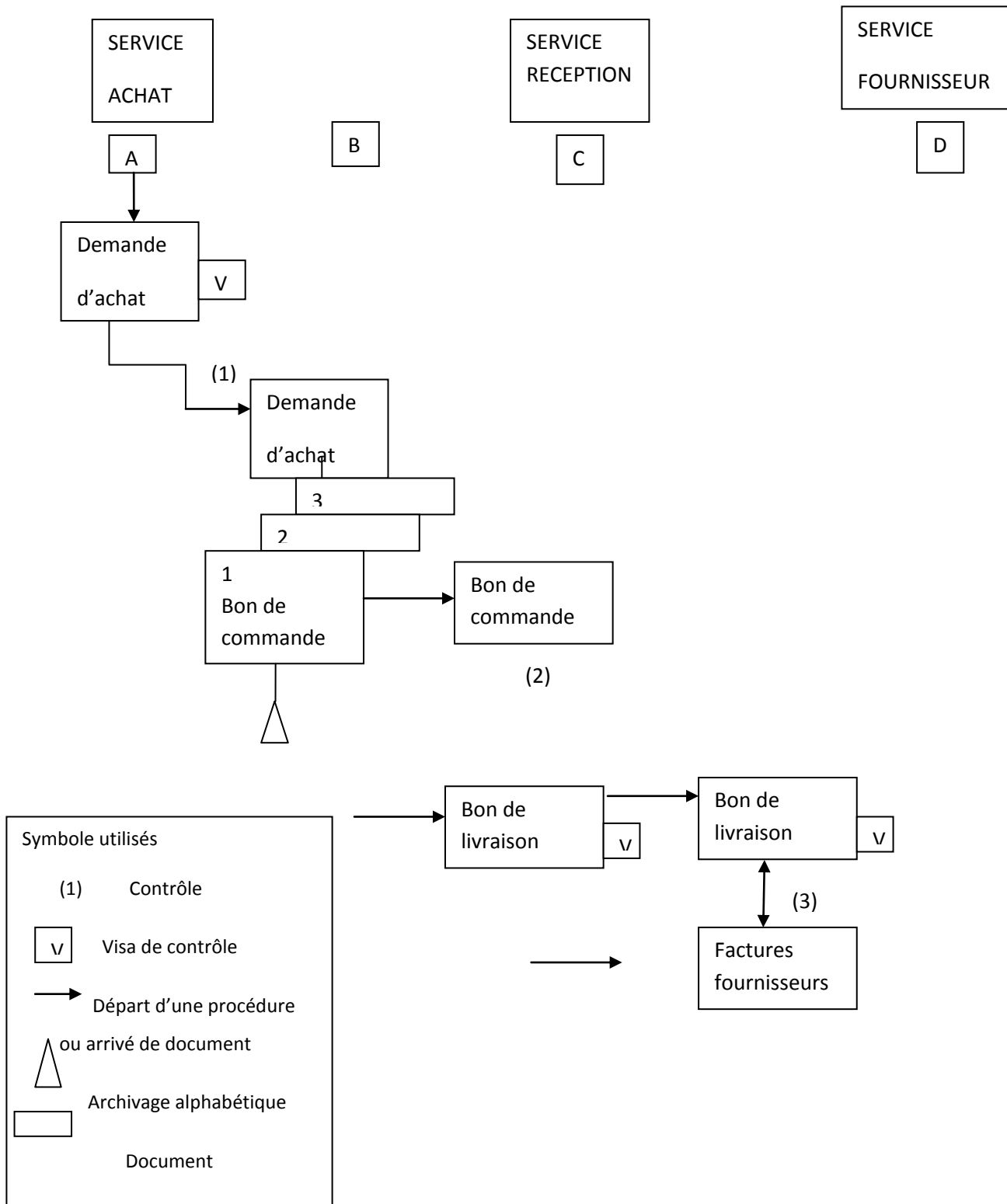
---

<sup>21</sup> Raffegeau J, Dufils P, Menonville D., op.cit. p. 83

<sup>22</sup>Idem , p. 81

<sup>23</sup>Idem , p..84.

Schéma 1 : diagramme de circulation des documents :



Source : Raffegau J, Dufils P, Menonville D., op.cit. p. 82.

Un Sondage donne à tous les éléments d'une population une chance d'être sélectionnés. Il peut être basé ou non sur une méthode statistique, l'auditeur est libre de choisir la méthode la plus efficace et la mieux adaptée au cas particulier<sup>24</sup>. La réalisation d'un sondage peut se couper en trois étapes :

#### **A. La conception de sondage**

La conception d'un sondage suppose un examen des éléments suivant<sup>25</sup> :

- Les objectifs visés ;
- La population ;
- Le degré de confiance recherché ;
- Le taux d'erreurs acceptable ;
- Le taux d'erreur attendu ;
- Les possibilités de stratification.

#### **B. Le prélèvement de l'échantillon**

Pour définir un échantillon, le commissaire aux comptes prend en considération les objectifs des sondages et les attributs de la population de laquelle l'échantillon sera sélectionné<sup>26</sup>. Elles trois méthodes peuvent être utilisées : la méthode empirique, le sondage aléatoire et le sondage systématique.

#### **C. L'exploitation des résultats des contrôles**

L'auditeur procède à deux analyses :

- Une analyse quantitative destinée à vérifier que le nombre d'erreurs ou d'anomalies constatées est compatible avec les objectifs fixés ;
- Une analyse qualitative des erreurs afin de déterminer en particulier si l'erreur est répétitive ou non, ou si l'erreur est volontaire ou non.

#### **2.2.2 Les analyses de comptes et les rapprochements**

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

#### **2.2.3. La méthode analytique**

Les méthodes analytiques consistent à examiner si les tendances, ratios et évolution de l'entité auditée sont cohérents entre eux et avec les informations générales obtenues sur

---

<sup>24</sup> Raffegeau J, Dufils P, Menonville D., op.cit. p 88.

<sup>25</sup> Idem , p. 89.

<sup>26</sup>Emmerich J-P, Lejeune G., « *Audit et commissariat aux comptes* », Gualino éditeur, collection business, 2007, p .177.

l'entité. Donc elles consistent à apprécier des informations financières. Cette technique permet soit<sup>27</sup> :

- D'identifier des tendances (augmentation du crédit client ou fournisseur, dégradation du fond de roulement...etc.).
- Soit de confirmer des informations.

Elle est donc utilisée en début de mission pour déterminer des orientations à donner à l'audit et en fin de mission afin de s'assurer de la cohérence d'ensemble des informations financières.

Les méthodes analytiques sont utilisées pour aider le commissaire aux comptes à planifier la nature, le calendrier et l'étendue des autres procédures d'audit. Par exemple, des variations importantes des charges de personnel, entre deux exercices, peuvent amener l'auditeur à étendre ses contrôles sur ce poste<sup>28</sup>.

### **2.2.4. Le contrôle par recoupements**

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

Cette technique d'audit consiste à développer, dans la phase d'obtention des éléments probants, des recoupements entre les informations disponibles en interne et celles pouvant être confirmées par des tiers à l'extérieur de l'entité. Les confirmations directes des tiers ou « circularisations » seront fort utiles pour apprécier des évaluations, confirmer des comptabilisations, ou confirmer certains soldes essentiels à la clôture de l'exercice ou à une période<sup>29</sup>.

### **2.2.5. Entretien et enquêtes**

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

### **2.2.6. Le contrôle physique et documentaire**

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

---

<sup>27</sup>Raffégeau J, Dufils P, Menonville D., op.cit. p.87

<sup>28</sup>Emmerich J P, Lejeune G., op.cit. p.171

<sup>29</sup>Idem , p.193.

## A. Le contrôle physique

Elle est considérée comme étant une technique à haut niveau de force probante et elle prendra deux formes:

- **L'examen et le contrôle d'un inventaire physique effectué par l'entreprise :** il s'applique principalement aux stocks et aux immobilisations. L'auditeur n'a pas la prétention de vérifier lui-même l'intégralité des actifs concernés mais plutôt<sup>30</sup>:
  - ✓ De déterminer si la procédure mise en place est fiable ;
  - ✓ D'observer si la procédure est correctement appliquée par le personnel de l'entreprise ;
  - ✓ D'effectuer des tests de vérification par sondage.

- **Le contrôle de l'existence physique d'un actif :**

L'objectif de ce contrôle est généralement de s'assurer non seulement de l'existence d'un actif mais aussi de la propriété effective. Il peut concerner en particulier<sup>31</sup>:

- ✓ Les effets à recevoir en portefeuille ;
- ✓ Les espèces de caisse.

- **L'observation physique des opérations d'inventaire :**

Elle est faite par l'auditeur, et considérée comme l'un des aspects les plus importants de la mission d'audit et elle devra :

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

## B. Les contrôles documentaires

Cette méthode est utilisée chaque fois que les éléments probants sont détenus par l'entreprise, soit dans des livres et registres comptables soit dans des documents.

On peut citer les exemples suivants<sup>32</sup> :

- ✓ Contrôler des dotations aux amortissements ;
- ✓ Contrôler de factures fournisseurs pour justifier des charges ou des soldes ;
- ✓ Contrôler des frais de personnel et des déclarations.

---

<sup>30</sup> Raffegaue J, Dufils P, Menonville D., op.cit. p.84

<sup>31</sup> Idem , p. 86.

<sup>32</sup> Idem , p.87.

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

Pour examiner et contrôler les comptes, l'auditeur dispose d'un ensemble de méthodes et techniques adapté à ses objectifs, c'est l'exercice de son jugement professionnel qui lui permettra de choisir la nature et l'étendue des moyens à mettre en œuvre pour obtenir l'assurance raisonnable qu'il cherche sur les comptes.

## **Conclusion**

Aujourd'hui, le regard de l'audit interne, regard particulier mais professionnel, est apprécié comme un examen salutaire, l'équivalent de la maintenance préventive sur les outils industriels ou de l'assistance dans le diagnostic d'une défaillance repérée. Profession créatrice de valeur ajoutée, l'audit interne est un partenaire de la direction générale et du management notamment vis-à-vis de la maîtrise des opérations de l'organisation.

En Algérie, la profession de l'audit, en l'occurrence l'audit légal, a connu son vrai développement au début de l'année 1971, après la création d'un conseil supérieur de la technique comptable (C.S.T.C) dépendant du ministère des finances qui avait, entre autres, pour mission de préparer et de promulguer la loi et les textes juridiques qui vont permettre d'organiser et de réglementer cette pratique.

La publication de l'ordonnance n° 69-107 du 31 décembre 1969 portant loi de finance pour l'année 1970 stipule dans son article 39 que le ministère des finances doit désigner des commissaires aux comptes, dans les sociétés nationales ou établissements publics, ayant un caractère industriel, commercial et les sociétés ou l'état ou un organisme public détient une part du capital social, afin de s'assurer de la régularité et de la sincérité de leurs comptes et d'analyser leurs situations actives et passives . Donc, nous pouvons dire que l'audit légal est une fonction réglementée et régie par des lois, dont le principal acteur est le commissaire aux comptes formé et perfectionné pour mener des missions d'audit.

L'audit apporte sa contribution à l'ensemble des activités, fonctions ou processus de l'entreprise. Celui-ci intervient de nos jours dans tous les domaines de l'organisation, toute entité, activité, fonctions et tout processus sont concernés par les investigations de l'audit ; il décèle les problèmes en utilisant les différents outils et formule des recommandations aux directions et aux audités qui leur apportent une solution ce qui ne peut qu'être favorable pour l'efficacité de l'entreprise.

A ce titre, dans le chapitre suivant, nous allons présenter la démarche du commissaire aux comptes dans la réalisation d'une mission d'audit légal et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise.

## **Chapitre 2 :**

# ***La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise***

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

### **Introduction**

L'audit légal est une obligation à laquelle sont soumises de nombreuses entités. Le rôle principal des missions de Commissariat aux comptes est la certification des comptes de l'entité comme étant réguliers, sincères et donnant une image fidèle de la situation globale. Mais, les audits ont d'autres utilités et peuvent notamment permettre de participer au pilotage et l'amélioration de l'efficacité des entreprises et associations. Et pour mieux comprendre la contribution de la fonction de l'audit légal dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise, nous avons divisé ce chapitre en trois sections, comme suit :

Tout d'abord, la première section se proposera de mettre la lumière sur l'efficacité organisationnelle, elle s'articule en trois sous-sections la première introduit le concept d'organisation a. La deuxième présente la notion d'efficacité Ensuite seront présentées les méthodes et outils permettant de mesurer l'efficacité organisationnelle.

Ensuite, dans la deuxième section, on va présenter la démarche du commissaire aux comptes, par laquelle il procédera à l'émission d'une opinion sur la sincérité et la régularité des états financiers.

Enfin, dans la troisième section, nous tenterons de présenter l'apport de l'audit légal à l'efficacité organisationnelle.

### **Section 1 : l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

Cette section est consacrée à la présentation de l'efficacité organisationnelle d'une entreprise, ainsi sur la manière de la caractériser. Elle est constituée de trois parties : la première partie introduit le concept d'organisation, la deuxième partie présente la notion de l'efficacité. Quant à la dernière partie, celle-ci est dédiée à la présentation des méthodes et outils permettant de mesurer l'efficacité organisationnelle.

#### **1.1. L'organisation**

Une entreprise selon INSEE (l'Institut national de la statistique et des études économiques Français) est une « unité organisationnelle de production de biens et de services ». elle réunit des ressources humaines, des moyens matériels et de l'argent qui vont lui permettre de fournir à ses clients un produit déterminé tout en réalisant un équilibre .entre ses charges et ses produits ». Quant à Mintzberg (1994), cet auteur définit l'organisation comme « la somme totale des moyens employés pour diviser le travail entre tâches distinctes pour ensuite assurer la coordination nécessaire entre ces tâches ».

## Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise

---

Dans ce sens, Crozier Friedberg (2009), ont avancé une théorie qui explique les trois sens de l'organisation, à savoir :

1. « Un regroupement d'humains qui coordonnent leurs activités pour atteindre des objectifs communs », cela veut dire que l'organisation est une réponse aux problèmes de l'action collective, de sa coordination, sa stabilisation et de son développement ;
2. Les diverses façons par lesquels les groupements structurent leurs moyens dont ils disposent pour parvenir à leurs fins ;
3. des manières permettant au groupement d'atteindre les objectifs de l'organisation ;
4. L'action organisée ou le processus qui engendre les groupements ou les structures organisationnelles.

L'étude des organisations répond alors à une triple exigence<sup>1</sup> :

1. Les sociétés modernes et anciennes se composent d'ensembles au sein desquels les entreprises passent une grande partie de leur vie. Il est donc essentiel d'analyser et de comprendre le fonctionnement de ses groupes (concentration industrielle, accroissement du pouvoir du syndicat, développement du secteur privé) ;
2. Les organisations, malgré leurs différences, ont des caractéristiques communes et ont à résoudre des problèmes voisins ;
3. Une nécessité de comprendre la logique qui se cache derrière cette diversité organisationnelle. A cet effet, il y a autant de formes spécifiques d'organisations que d'objectifs justifiant l'aspect collectif, économique, politique, culturel et religieux etc....».

De plus, la théorie des organisations a pour objectif d'analyser le fonctionnement et la structure d'une entreprise, afin de d'apporter des améliorations pour assurer la stabilité de l'organisation. A cet effet, les moyens mis en place par l'organisation doivent être corrélés avec les objectifs fixés l'avance<sup>2</sup>.

En outre, Katz et Kahn, énoncent la théorie des organisations en se basant sur les travaux de TalcottParson (1964) et sur la notion de système social ouvert. Ces auteurs

---

<sup>1</sup> [HTTPS ://fr.m.wikipedia.org/wiki/sociologie des- organisation@ved](https://fr.m.wikipedia.org/wiki/sociologie_des-organisation@ved) consulter le 25 /09/2020

<sup>2</sup> Laurent P, Tcherkowsky P., « *La pratique de l'audit opérationnel* », Editions d'organisation, 1991, p. 40.

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

distinguent les composants organisationnels permettant un fonctionnement efficace de l'organisation, qui sont :

1. Les composants techniques ou de productions qui concernent les produits et les transformations énergétiques ou informationnelles pour les produire ;
2. Les composants de soutiens aidant à se procurer les entrées et à diffuser les produits dans l'environnement (achats, ventes) ;
3. Les composants d'entretiens qui agissent sur les moyens pour assurer la réalisation de l'activité (garantit la capacité de production du personnel et de l'équipement) ;
4. Les composants adaptatifs aux changements qui assurent l'adaptation ;
5. Les composants managériaux qui gèrent les activités internes et externes ainsi que les conflits.

Ces composants font apparaître les premiers grands points d'indices de l'efficacité organisationnelle. Toute entreprise doit disposer d'une structure et la direction s'emploiera à la faire connaître de tous. Chacun saura dans quelles limites il exerce son autorité, de ce fait, les risques d'empiétements seront éliminés<sup>3</sup> Le point suivant aborde cette notion et définit les caractéristiques de la performance.

### **1.2. L'efficacité organisationnelle**

L'efficacité est le caractère de ce qui est efficace. En d'autres termes, c'est la capacité d'obtenir le résultat souhaité ou attendu et d'atteindre l'objectif fixé. Donc, c'est le fait de réaliser les objectifs et finalités poursuivis. Elle se définit par rapport à un objectif donné; elle indique à quel point l'objectif est atteint; elle est complètement indépendante du coût.

L'évaluation de l'efficacité ne tient aucunement compte des frais de gestion ni des coûts de production<sup>4</sup>.

L'efficacité est aussi la qualité d'une personne qui accomplit une tâche de manière efficace, qui atteint les objectifs qui lui sont fixés. Dans l'entreprise, l'efficacité est l'un des critères d'évaluation d'un collaborateur par son manager. Alors, l'efficacité peut être définie comme

---

<sup>3</sup>Laurent P, Tcherkawsky P., op.cit, p. 45.

<sup>4</sup>Malo J-L, Mathe J-CH., « *L'essentiel du contrôle de gestion* », Édition d'organisation, 1998, p125-127

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

étant « tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à améliorer la couple valeur-coût, c'est-à-dire à améliorer la création nette de valeur »<sup>5</sup>

D'après les études de Taylor et Fayol, l'efficacité organisationnelle d'une entreprise est en liaison avec la manière d'organisation et de la façon avec laquelle elle arrive à atteindre ses objectifs. Pour M. Kalika, il existe quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle :

- Respect de la structure formelle ;
- Les relations entre les composants de l'organisation ;
- La qualité de la circulation d'informations ;
- La flexibilité de la structure.

Dans cette conception, l'efficacité de l'entreprise résulte de la valeur de son organisation. Cette dernière est déterminante et c'est elle qui impose ses exigences au système social. Elle structure l'emploi et l'ensemble des postes, lesquelles déterminent à leur tour les requis professionnels.

Donc, suivant cette logique la valeur de l'entreprise se trouve à l'origine de l'efficacité, elle est déterminante dans la mesure où elle impose ses exigences au système social<sup>6</sup>.

### **1-2-1 Les objectifs de l'efficacité**

La mesure de l'efficacité des entreprises ne peut constituer une fin en soi, elle vise en effet une multitude d'objectifs et de buts qui se regroupent comme suit<sup>7</sup>:

- Développer des produits innovants.
- Récompenser les performances individuelles.
- Améliorer les processus de fabrication.
- Réduire les coûts de fabrication.
- Lancer de nouveaux produits.
- Respecter les délais de livraison.
- Développer la créativité du personnel.
- Améliorer le traitement des réclamations.
- Développer les parts de marché.

---

<sup>5</sup>Selmer C., « *concevoir le tableau de bord* », édition Dunod, Paris, 2003, p.287.

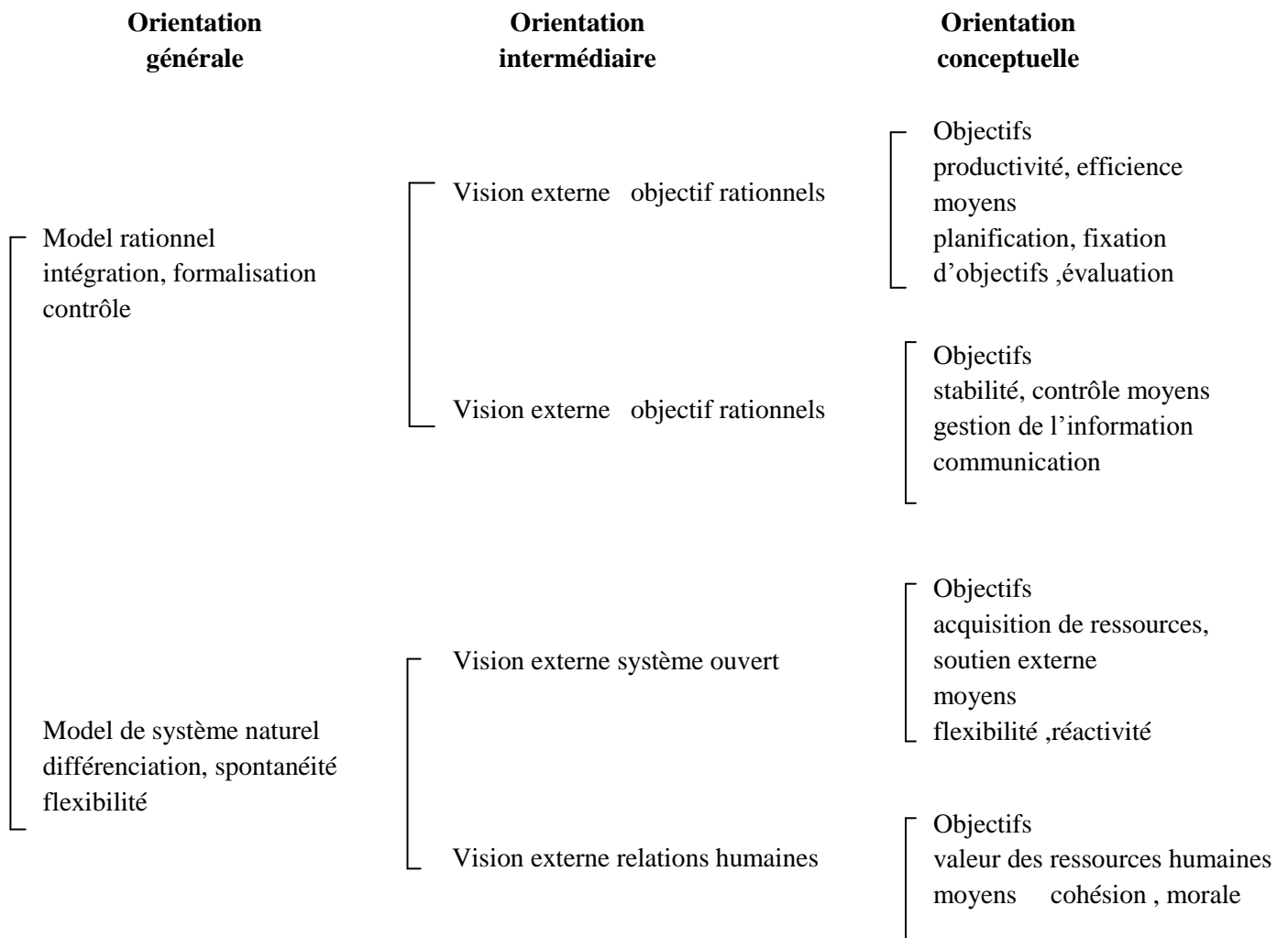
<sup>6</sup>Vatier R., « *Audit de la gestion sociale* », édition d'organisation, 1989, p. 52.

<sup>7</sup>Callat A., « *Management des entreprises* », édition Hachette Livre, France 2008, p.38.

## Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise

- Renforcer et améliorer la sécurité au travail.
- Identifier et évaluer les compétences-clés.

**Figure1** : Les différentes dimensions de l'efficacité organisationnelles ()



**Source** : Quinn R-E , & Rohrbaugh, J., A spatial model of effectiveness criteria: Towards a competing values approach to organizational analysis. Management Science 1983, 29

Cette réflexion sur le concept d'efficacité et sur les différentes dimensions vont permettre d'identifier les indicateurs de la performance pour pouvoir les mesurer. La mesure de la performance organisationnelle est un complément à la planification stratégique. Deux types d'instruments ont été identifiés pour mesurer la performance. Le prochain point présente ces différents instruments permettant de mesurer l'efficacité.

## Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise

### 1.2.2. L'évaluation de l'efficacité

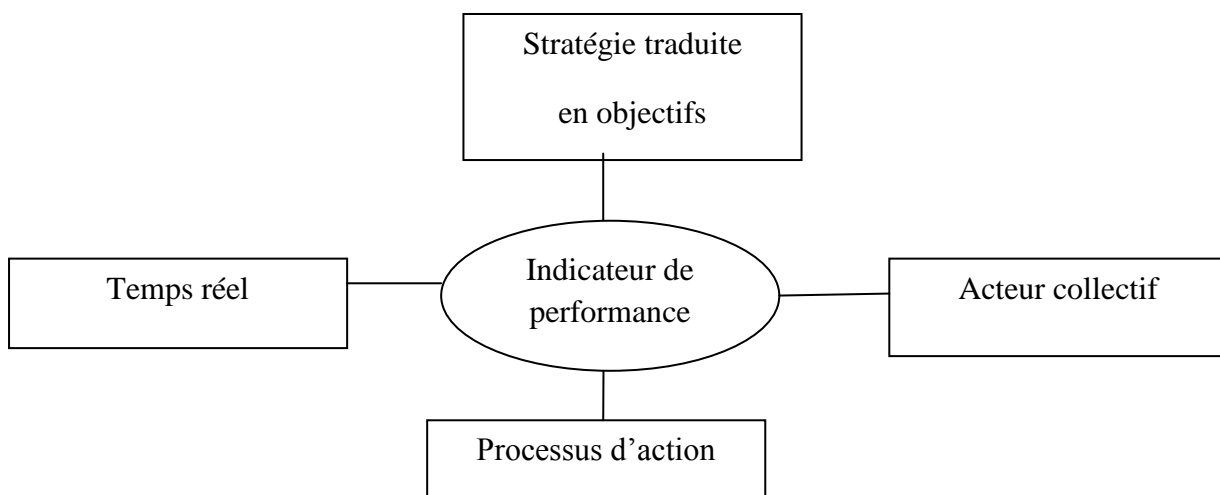
L'évaluation de l'efficacité se fait à travers des indicateurs, ce sont les outils d'appréciation de la santé de l'entreprise en général, un chef d'entreprise peut avoir une vision sur le fonctionnement de ses activités et peut s'aider à prendre une décision. Les indicateurs sont des données synthétiques et opérationnelles, ils permettent à un directeur d'entreprise d'agir efficacement pour corriger les erreurs qui se sont révélées ou poursuivre et accroître le développement de son activité<sup>8</sup>.

Indicateur de la performance est: « une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat »<sup>9</sup>.

Le choix des indicateurs est la principale difficulté lors de la mesure de l'efficacité organisationnelle. Les indicateurs doivent représenter le système en fonction des objectifs. En effet selon l'objectif les indicateurs ne sont pas les mêmes. (Fernandez, 2010).

Les indicateurs sont construits à partir des informations de l'organisation. L'indicateur doit avoir une pertinence opérationnelle, cognitive et stratégique (figure 2)

**Figure 2 :** Le triangle stratégie traduite en objectifs/ processus d'action/ acteur (collectif)/ Temps réel.



**Source :** Lorino P., « *Méthode et pratique de la performance* », 3eme édition d'organisation, France, 2003

<sup>8</sup> Laurent P, Tcherkawsky P., « *La pratique de l'audit opérationnel* », éditions d'organisation, 1991, p.29.

<sup>9</sup> Lorino P., « *Méthode et pratique de la performance* », 3eme édition d'organisation, France, 2003, p.5.

## Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise

---

- **Pertinence stratégique** : mesurer un ou plusieurs objectifs. Les indicateurs mesureront la performance organisationnelle selon les objectifs préalablement définis ;
- **Pertinence opérationnelle**: induire l'action. Les indicateurs doivent permettre de prendre une décision pour corriger les erreurs ;
- **Etre constructible** : Pour construire un indicateur, les informations suivantes doivent être utilisées: accessibilité technique, pérenne, degré de confiance, simplicité, partage de l'information, coût ;
- **Et l'utilisation en temps réel** : les informations doivent être disponibles au moment nécessaire

Toutes ces informations nous permettent de construire les indicateurs qui pourront mesurer l'efficacité organisationnelle. En collaboration avec la ville d'étude et à l'aide des caractéristiques présentées dans cette section, les indicateurs de l'efficacité organisationnelle peuvent être à présent identifiés. Afin d'être analysés, ces indicateurs seront intégrés dans un outil d'évaluation de l'organisation. Le point suivant présente deux de ces outils : Le tableau de bord et l'analyse financière.

### A. Le Tableau de bord

Plusieurs spécialistes en gestion ont proposé différentes définitions des tableaux de bord ; Selon M. LEROY, le tableau de bord « est une présentation synthétique et périodique des indicateurs de gestion qui permettent à un responsable de suivre la réalisation des objectifs de son unité de gestion et d'en rendre compte »<sup>10</sup>.

Le tableau de bord « est un ensemble d'indicateurs peu nombreux conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions »<sup>11</sup>. Le tableau de bord est aussi « un instrument ou outil de gestion, participant à la vague de «management par les chiffres » qui a commencé à déferler dès la fin du XIXème siècle »<sup>12</sup>. Ils ont exposé deux conceptions du tableau de bord<sup>13</sup>:

---

<sup>10</sup> Leroy M. , « *Le Tableau de Bord au service de l'entreprise* », édition d'Organisation, 2001, p.14.

<sup>11</sup> Bouquin H., « *Le contrôle de gestion* » édition PUF, 2003, p. 397-398

<sup>12</sup> Malo J-L., « *Les tableaux de bord* », Revue la nouvelle Encyclopédie Comptable Economica

<sup>13</sup> Nobre Th., « *Quels tableaux de bord de Pilotage pour l'hôpital ?* », 21ème Congrès de L'AFC, France May (2000) ; Submitted on 20 April 2011.p.4 .

## Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise

---

- **Le tableau de bord, banque de données** : ce dernier facilite la prise de décision par la direction générale, en utilisant des informations rétrospectives (récapitulatives).
- **Le tableau de bord au service de la délégation**, doit permettre le suivi de l'exercice de la délégation et aider les responsables dans la prise de décision

### A.1. Objectifs du tableau de bord de gestion

L'objectif du tableau de bord « est de permettre au manager de montrer l'évolution d'un maximum d'indicateurs pour ne pas passer à côté d'un changement dans le business qui pourrait être dramatique. La data est fournie de façon régulière (évolution des ventes, évolution de la marge par ligne de produits...) »<sup>14</sup>

Le tableau de bord de gestion, permet de visualiser, d'un coup d'œil, une série de données stratégiques, de mesurer l'impact des actions entreprises et de dégager les évolutions prévisibles<sup>15</sup>.

Il permet de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre des budgets. Il permet aussi de diagnostiquer les points faibles et de montrer ce qui est anormal et a des conséquences sur les résultats de l'entreprise. Des actions correctives pourront alors être mises en œuvre »<sup>16</sup>.

Les attentes associées au tableau de bord sont nombreuses : il a dû d'abord compenser des limites d'autres outils et puis, au fur et à mesure du temps, la souplesse de ses utilisations suscité un développement de plus en plus large de ses rôles. On trouve <sup>17</sup> :

- Le tableau de bord, instrument de contrôle et de comparaison
- Le tableau de bord, aide à la décision
- Le tableau de bord, outil de dialogue et de communication

### B. L'analyse financière

Plusieurs auteurs ont essayé de donner une définition de l'analyse financière :

Selon Cohen Elie (2006), « L'analyse financière est un ensemble de concepts, de méthodes et d'instruments qui permettent de formuler une appréciation relative à la situation financière d'une entreprise, aux risques qui l'affectent et au niveau de ses performances ».

Pour Alain Mario (2000), « L'analyse financière constitue une boîte à outils et un ensemble de méthodes de compréhension de l'entreprise à travers ses états comptables, une

---

<sup>14</sup> Anthony R.N., « Tableaux de bord et reporting : Quelles différences ? » Revue Finance & BI, n°24

<sup>15</sup> Fontaine-gavin K, Zambeaux A., « Bilan social et tableaux de bord : des outils de pilotage au service des ressources humaines » ; Collection : Les diagnostics de l'emploi territorial hors-série n°9, Décembre 2005, P.15

<sup>16</sup> Peyrard J-M., « Dictionnaire de Finance », 2ème édition. Vuibert, 2001

<sup>17</sup> Alazard C, Sépari S., « Contrôle de gestion Manuel et application », édition Dunod, Paris 2007 ,p. 552-553.

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

méthode qui a pour objectifs de porter un jugement global sur le niveau de la performance de l'entreprise et sur sa situation financière actuelle et future »

### **B.1. L'importance de l'analyse financière**

- Etudier le secteur auquel l'entreprise appartient.
- Savoir si l'entreprise a satisfait les contraintes financière de la rentabilité, de l'équilibre financier et de la flexibilité.
- Proposer des stratégies financières afin d'améliorer la situation générale de l'entreprise.
- Détection des risques susceptibles que l'entreprise peut affronter.
- Mesurer le degré de succès que l'entreprise à réaliser pour atteindre ses objectifs<sup>18</sup>.

### **B.2. Les différentes étapes de l'analyse financière**

L'analyse financière suit différentes étapes qui sont les suivantes<sup>19</sup> :

#### **1. L'étape préliminaire : « la formulation des questions précises »**

Pour avoir une première représentation schématique de l'entreprise ou de l'organisation étudiée, il faut répondre à certaines questions qui sont de natures diverses financières, économique, juridique, fiscale. Mais une attention particulière sera accordée ici aux interrogations de nature financière, et l'analyse s'interrogera donc d'une manière précise sur :

- La rentabilité à court et à long terme et la croissance attendue ;
- Les risques économiques et financiers ;
- La liquidité ;

#### **2. L'examen des états financiers**

L'étude des états financiers se fait par :

---

<sup>18</sup>Cohen E., « *l'analyse financière* ». éditions Economica, Paris. 2006, p. 8.

<sup>19</sup>Peyrard J, Avenel J-D, Peyrard M., « *analyse financière* ». 9<sup>ème</sup> édition Vinbert, Paris, 2006, p.248 -249.

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

### **A) L'analyse du compte de résultat**

C'est la mise en évidence de grandeurs et soldes significatifs et de leurs évaluations comme :

- Le chiffre d'affaires,
- La marge commerciale, la valeur ajoutée,
- Le résultat d'exploitation, le résultat net.
- Capacité d'autofinancement, etc.

### **B) L'analyse du bilan financier**

L'élaboration d'un bilan financier, nous permet d'avoir une indication sur :

- L'évolution de la structure financière ;
- L'étude des fonds de roulement et des besoins en fonds de roulement ;
- L'étude de la trésorerie nette ;
- L'analyse de la rentabilité, de la liquidité et de la solvabilité.

### **B) L'étude des documents annexes**

Elle nous donne des informations sur :

- Les variations des actifs immobilisés ;
- L'état des créances et des dettes ;
- Le crédit-bail ;
- L'analyse des investissements.

### **3. L'étape finale : la détermination d'un diagnostic financier :**

Il est important de bien comprendre les flux économiques comme un préalable indispensable pour optimiser la gestion et se faire une idée sur l'état de santé d'une entreprise. En ce sens, le diagnostic financier est un précieux outil pour prendre le pouls d'une société et analyser ses points forts et ses points faibles, et ce, à travers un ensemble d'indicateurs.

Il faut bien savoir qu'il ne s'agit pas seulement de finance mais aussi d'exploitation de l'activité et de stratégie. L'observation porte sur le compte de résultat qui apporte des éléments sur les caractéristiques d'exploitation. Le bilan lui, informe l'analyste sur la pérennité de l'affaire et sur sa capacité de développement.

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

Pour pouvoir réaliser le pilotage de ces systèmes, et assurer une cohérence globale du système décisionnel, les managers doivent avoir à leurs dispositions un système d'objectifs cohérent à tous les niveaux décisionnels, qui leur permettra d'atteindre l'efficacité globale désirée. Un tableau de bord et l'analyse financière sont des outils essentiels à la mise en œuvre de la stratégie d'une entreprise. Ceci se fait à travers l'évaluation de son organisation selon certains indicateurs de performance. L'évaluation de l'entreprise permet aussi aux parties prenantes de l'entreprise de prendre des décisions.

### **Section 2 : Mission et Démarche de Commissaire Aux Comptes**

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

L'objectif de cette section est de présenter la mission et la démarche du commissaire aux comptes, Cette section sera subdivisée en deux sous sections à savoir :

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

#### **2.1. Présentation et rôle du commissaire aux comptes**

L'auditeur, pour qu'il puisse entamer sa mission, il doit être nommé par l'organe de direction, en application de l'article 26 de la loi 10-01 du 29 juin 2010 dont les modalités de désignation sont énoncées dans le décret exécutif n°11-32 du 27 janvier 2011 et ce, après avoir donné son accord à travers l'acceptation de mandat, que nous allons expliquer ci-après afin de nous permettre de passer aux différents rôles du commissaire aux comptes.

##### **2.1.1. Nomination du commissaire aux comptes**

La nomination peut intervenir selon trois procédures<sup>20</sup> :

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

##### **2.1.2. Mandat de commissariat aux comptes**

L'article 27 de la loi 10-01 précise la durée du mandat de trois années « La durée du mandat du commissaire aux comptes est de trois ans (3) renouvelable une (1) fois »<sup>21</sup>. Au-delà

---

<sup>20</sup> « Commissariat aux comptes en Algérie », Edition SNC, 2001. P.08

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

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

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

### **2.2. Les différents rôles du commissaire aux comptes**

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

#### **2.2.1. Le rôle de l'informateur**

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

- Communication verbale avec le conseil d'administration, et/ou les membres de l'assemblée générale ordinaire ;
- Rapports écrits dont le rapport général et le rapport spécial destiné à l'assemblée générale des associés ou actionnaires. Ces rapports sont rédigés dans les normes prévues par la loi. Outre l'accomplissement des travaux cités ci-avant, nous devons souligner aussi que le commissaire aux comptes dans ce rôle est interpellé par l'article 630 du code de commerce qui l'assigne à signaler par écrit au conseil d'administration toute convention conclues sans autorisation de celui-ci et si elle déroge à l'article 628 du même code de commerce.

#### **2-2-2 Le rôle du contrôleur**

La mission du CAC, telle qu'elle a été conçue à l'origine, se limitait au contrôle des comptes et des opérations comptables. Aujourd'hui, ses investigations se sont élargies à tous les compartiments de gestion de la société. A titre d'exemples, nous pouvons citer l'article 621 du code de commerce qui lui donne le droit de contrôler l'application strict des articles 619 et 620 du même code lesquelles ,pour le premier ,il concerne le pourcentage minimum d'action que l'actionnaire doit détenir pour présider le conseil d'administration et le second indique l'événement qui permet de libérer les actions de l'ancien administrateur pour qu'il puisse en disposer librement ..

Le CAC est tenu au secret professionnel et à l'obligation de réserve, au même titre quels dirigeants de la société et même après la fin de son mandat<sup>22</sup>.

---

<sup>21</sup>Article 27 de la loi 10-01, Journal officiel du 11 juillet 2010, N°42.

<sup>22</sup> Hadj sadok T., « *Le commissaire aux comptes* » édition DAHLAB, 2007 , p. 26.

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

### **2-2-3 Le rôle du conseiller**

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

### **2.3. La mission du commissaire aux comptes**

Au sens de l'Article 23 de la loi 10-01 « le commissaire aux comptes a pour mission de :

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

Ces missions consistent, à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion, à vérifier les valeurs et documents de la société ou de l'organisme à contrôler la conformité de la comptabilité aux règles en vigueur »<sup>23</sup>.

### **2.4. Les étapes d'une mission de commissariat aux comptes**

Les étapes auxquelles le commissaire aux comptes procède pour l'accomplissement de sa mission, à savoir :

---

<sup>23</sup>Journal officiel loi N°10-01 du 26 juin 2010 Article 23.

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

### **2.4 .1. La prise de connaissance de l'entité auditée**

Avant d'entamer sa mission le commissaire aux comptes doit au préalable effectué une démarche de prospection et d'information dans le but de recueillir le maximum d'éléments sommaires sur l'entreprise dans laquelle il va procéder à son audit, phase qui sera suivi par la lettre de mission telle qu'elle est définie dans la norme NAA 210 et en finalité elle va se concrétise par l'acceptation de cet audit.;

#### **A. Déroulement de la prise de connaissance de l'entité**

Avant d'entamer le contrôle des comptes, le commissaire aux comptes doit bien percevoir les réalités économiques, financières, juridiques et comptables de la société contrôlée. L'objectif à cette phase est donc d'obtenir une compréhension suffisante des particularités de la société contrôlée<sup>24</sup>.

#### **B. Test de validation et de cohérence**

Un test de validation est un rapprochement entre un élément comptable et la réalité qu'il représente, « Il est claire que la validation sera d'autant plus sérieuse que le rapprochement effectué permet à l'auditeur de prendre de recul par rapport aux données comptables de l'entreprise »<sup>25</sup> . Les tests de cohérence ou audit analytique est un ensemble d'étude de contrôle qui permet à l'auditeur de vérifier l'homogénéité de l'information à caractère comptable ou opérationnel, qui sont à sa disposition fondés, soit sur la simple logique soit sur un raisonnement mathématique, ils apportent à l'auditeur les éléments de preuves qui sont à priori entièrement faibles.

### **2.4 .2. Élaboration et exécution des contrôles**

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

**A. Dossier permanent :** Le mode de classement et le contenu du dossier permanent dépendent des spécificités de la société contrôlée et de l'organisation interne du cabinet du commissaire aux comptes.

---

<sup>24</sup>Diligences relative à la démarche du commissaire aux comptes, édition SNC, 1999, p .02.

<sup>25</sup>Renard J .,« Théorie et pratique de l'audit interne », édition GROUPE EROLLES, 2010, p..330.

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

### **B. Dossier annuel (ou de contrôle)**

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

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

### **2.5. Travaux de fin de mission et rédaction de rapports**

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

#### **A. Les missions générales**

Conformément aux diverses dispositions législatives en la matière, notamment la loi 10-01 définissant la mission générale du commissaire aux comptes  
Le commissaire aux comptes a pour mission de : « Certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et qu'ils donnent une image fidèle des résultats des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine des sociétés et des organismes »<sup>26</sup>.

#### **B. Les missions spécifiques**

La mission spécifique du commissaire aux comptes résumés comme suit :

- Signaler les irrégularités et inexactitudes qu'ils auraient relevées à l'assemblée générale « article 680 du code de commerce »
- Convocation de l'assemblée générale ordinaire de l'actionnaire en cas de défaut de convocation par le conseil d'administration « article 644 du code de commerce »,
- Intervention en cas de modification de capital social « article 666 du code de commerce », et l'appréciation des causes et conditions de la réduction de capital « article 675 du code de commerce »,
- Attestation que l'actif net est au moins égal aux fonds social en cas de transformation de l'entreprise « article 686 du code de commerce »,

---

<sup>26</sup>Tafighoult R., « *La comptabilité financière selon les normes comptables algériennes* » édition Aurès, 2015, p.21.

## Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise

---

-Examen des acquisitions de participation « article 731 du code de commerce »...<sup>27</sup>

### C. Rédaction de rapports d'audit

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

- Le rapport de certification avec ou sans réserves de la régularité, de la sincérité et de l'image fidèle des documents annuels, ou éventuellement au refus de certifications dûment motivé,
- Le rapport de certification des comptes consolidés, ou des comptes combinés,
- Le rapport spécial sur les conventions réglementées,
- Le rapport sur le détail des cinq rémunérations les plus élevées,
- Le rapport spécial sur les avantages particuliers accordés au personnel,
- Le rapport sur l'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale,
- Le rapport spécial sur les procédures de contrôle interne,
- Le rapport spécial lorsqu'il constate une menace sur la continuité d'exploitation<sup>28</sup>.

Toute hypothèse et en respect des dispositions de l'article 39 de la LOI 91-08, le commissaire aux comptes déterminera librement l'étendue et les modalités du déroulement et conduite de sa mission. L'ampleur et la complexité de cette masse d'informations et l'étroitesse du temps alloué imposent par conséquent au professionnel prudent et averti l'adoption d'une démarche rationnelle devant lui permettre la collecte d'un maximum d'éléments de preuves nécessaires à la formulation de son opinion.

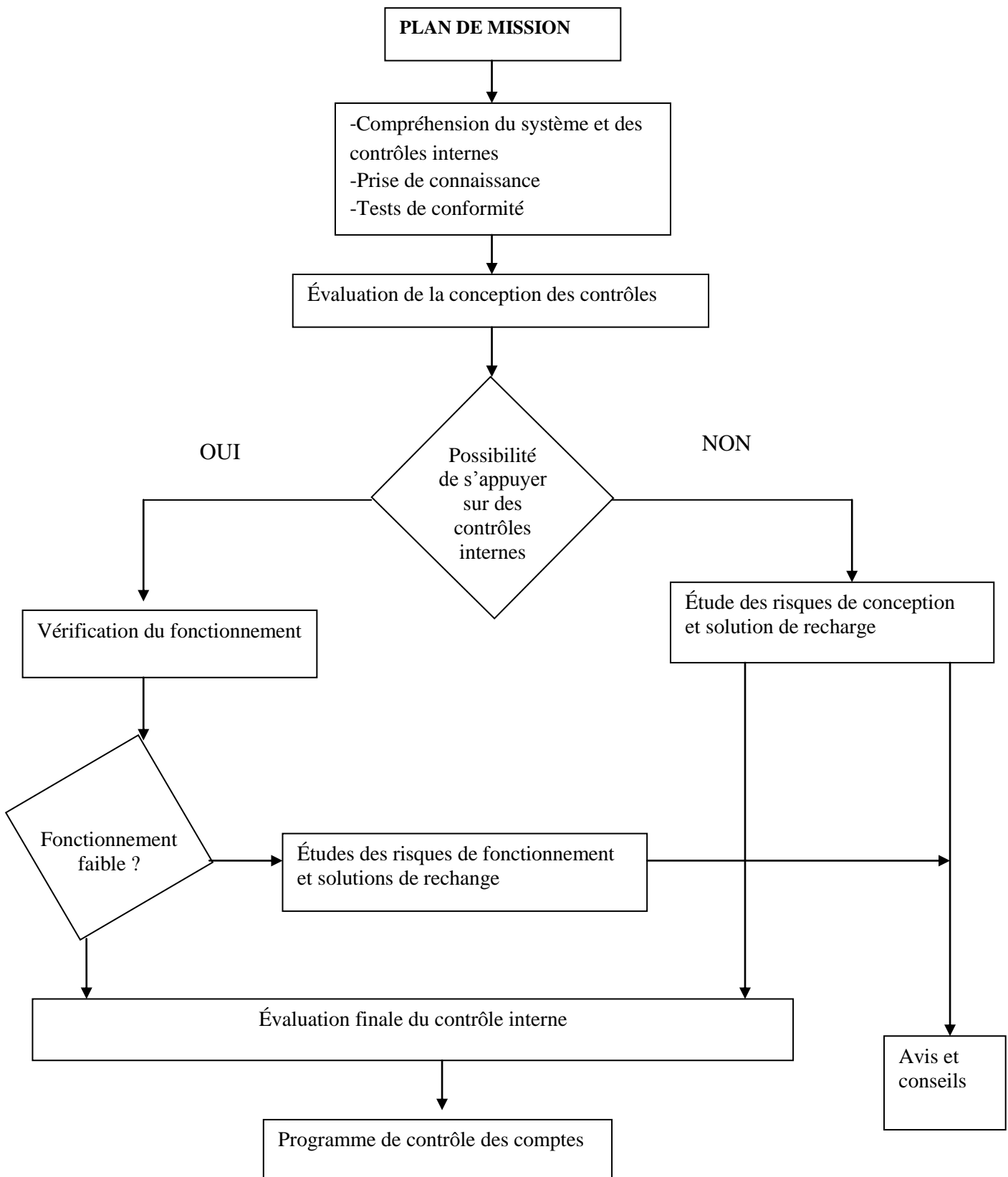
---

<sup>27</sup>L'alinéa 1 de l'article 288 de la loi du 24 juillet 1966.

<sup>28</sup>Art 25 loi 10-01 du 11 juillet 2010

## Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise

SCHÉMA N°2.Représentation schématique de la mission du commissaire aux comptes



Source : Castell R , Pasqualini F., « le commissaire aux comptes édition » ,ECONOMICA, 1995, p.36.

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

### **Section 3 : L'audit légal, un outil d'amélioration l'efficacité de l'entité**

Dans cette section, nous allons traiter l'apport de l'audit légal à l'amélioration de l'efficacité organisationnelle de l'entreprise, ainsi après avoir présenté le contrôle interne et sa place dans l'entreprise, après avoir présenté les concepts de la maîtrise des risques, nous allons passer à la relation existante entre l'audit légal et l'efficacité organisationnelle de l'entreprise.

#### **3.1.Le système de contrôle interne**

Le contrôle est une terminologie très courante; elle veut dire "vérifier", c'est-à-dire examiner que l'acte a été conforme aux règles et aux normes arrêtées, comme elle signifie aussi "maîtrise", c'est à dire compétences, connaissances, organisations... .C'est dans ces prescriptions surtout que se situe le contrôle interne.

Il n'est pas une fonction, mais c'est un ensemble de dispositions dont le jugement et l'appréciation incombe à l'audit interne. Les auditeurs externes, commissaires aux comptes, experts comptables ont été les premiers à développer et à approfondir la notion du contrôle interne, et ce pour atteindre les objectifs spécifiques assignés à leur fonction : certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes de résultats c'est donc pour eux un moyen alors que pour les auditeurs interne il s'agit d'un objectif <sup>29</sup>.

Pour mieux déterminer le sens du terme, il est utile de rappeler les définitions suivantes :

##### **3.1.1. Définitions du Contrôle interne**

Les dirigeants de l'entreprise exigent toujours l'existence d'un système de contrôle interne efficace, car il constitue la base d'une gestion saine et prudente de l'activité. Ce système ayant pour objectifs de protéger le patrimoine de l'entreprise et garantir contre les risques.

➤ **D'après "American Institute of certified public accounts":**

Le contrôle interne est formé de plan d'organisation et de toutes les méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des

---

<sup>29</sup> Benoit P., « *Audit et contrôle interne* », 3ème édition EMS, Paris, 2010, p.19.

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer l'application des instructions de la direction<sup>30</sup>.

### ➤ **Selon l'ordre des experts comptable français en 1977**

Le contrôle interne est : « l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise.

Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre d'appliquer des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances .Il se manifeste par l'organisation, les pérennités de celle-ci».<sup>31</sup>

### ➤ **Selon la compagnie nationale des commissaires aux comptes en 1987**

La compagnie nationale propose une définition qui limite le champ d'activité du contrôle Interne à la comptabilité et limite son rôle à des mesures de vérification : « le contrôle interne

est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle, comptable ou autre, que le directeur définit, applique et surveille sous sa responsabilité, afin d'assurer la protection du patrimoine de l'entreprise et la fiabilité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en découlent.<sup>32</sup>

### **3.1.2. Le Rôle du contrôle interne dans l'entreprise**

Le contrôle interne permet de s'assurer que les décisions prises sont correctement appliquées, ceci constitue l'aspect « transmission de l'information ». Il assure un niveau minimum spécifique de qualité à la prestation effectuée ou au produit fabriqué, ceci constitue le contrôle direct ou indirect du produit. Il décèle les principales anomalies de fonctionnement, c'est-à-dire qu'il permet un fonctionnement harmonieux du système<sup>33</sup>.

Le dispositif vise plus particulièrement à assurer<sup>34</sup> :

- La conformité aux lois et règlement.
- L'application des instructions et des orientations fixées par la direction générale ou le directoire.

---

<sup>30</sup> Georges S ,David M., « *Risk Management: Changing the Internal Auditor's Paradigm*», édition IIA Research Foundation, 2003, p.35.

<sup>31</sup> Grand B ,Verdalle B., « *Audit comptable et financier* », édition Economica, Paris, 1999, p.63.

<sup>32</sup> Armand D., « *Manuel de gestion* » 2eme édition Ellipes Marketing, Paris, 2004, p.925.

<sup>33</sup> BENOIT Pige, op-cit , page 56.

<sup>34</sup> Schiekn P., « *Mémento d'audit interne* », Édition Dunod, Paris, 2007, p. 20.

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

-Le bon fonctionnement des processus internes de la société, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs.

-La fiabilité des informations financières

### **3.1.3. Les objectifs du contrôle interne**

Le contrôle interne est une partie intégrante dans le processus de planification, d'exécution et de suivi de réalisations par lesquels les dirigeants s'assurent de la progression vers la réalisation des objectifs et décèlent à temps tout dérapage de nature à mettre en péril la rentabilité, voir la pérennité de l'entreprise.

Ceci peut être regroupé en trois grandes catégories à savoir <sup>35</sup> :

#### **A / L'objectif Opérationnel**

Cet aspect met en évidence l'optimisation des opérations et la protection du patrimoine de l'entreprise. Une entreprise est qualifiée d'économie lorsqu'elle acquit ses matières premières et/ou son matériel de production de bonne qualité à coût bas. Pour ce faire, le contrôle interne doit s'assurer que les différents fournisseurs ont été évalués en fonction de critères jugés importants par l'entreprise (prix, délai de livraison, modalités de règlement, qualité de produit...) avant toute décision d'achat.

En plus de l'économie réaliser, il est aussi important pour l'entreprise que le matériel acquis soit utilisé de manière à obtenir les meilleurs rendements possibles, on parlera ainsi d'efficience.

Par le biais de l'efficacité, le contrôle interne s'assure que le matériel acquis par l'entreprise permettra à celle-ci d'atteindre ses objectifs à tous les niveaux.

Dans le but d'atteindre ses objectifs, l'entreprise ne doit pas seulement se contenter d'optimiser ses ressources, elle doit aussi en assurer la protection contre d'éventuels vols, utilisation à d'autres fins, falsification de données, par le biais d'une protection efficace.

#### **B / L'Objectif d'information Financière :**

L'information financière générée au sein d'une entreprise sert aussi bien à une prise de décision interne qui favorisera la production de l'information financière fiable et en temps voulu, cela permettra aux responsables de mieux appréhender la structure financière de l'entreprise et de connaître la situation de sa trésorerie nette et de son endettement.

---

<sup>35</sup> Renard J., op .cit .p. 75.

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

### **C/ L'Objectif de Conformité**

Un certain nombre de contraintes font partie de l'environnement dans le quel agit l'entreprise. Ces contraintes peuvent être d'ordre comptable (principes comptables), ou fiscale (TVA, Cotisation Minimale, IRG).

Le non-respect de ces lois peut non seulement engendrer des pénalités pour l'entreprise, mais également la perte possible de crédibilité auprès du public en général et sa clientèle en particulier. Le contrôle interne interviendra donc pour garantir le respect des lois et règlements en vigueur. Les systèmes du contrôle interne sont mis en place afin de détecter, en temps voulu tout dérapage par rapport aux objectifs de rentabilité visés par l'entreprise et de limiter les aléas. Donc le contrôle interne a pour rôle de :

- Améliorer la planification, l'organisation et la direction ;
- Maîtriser les besoins et les priorités du client ;
- Evaluer le rendement des activités à tous les niveaux ;
- Procéder à temps aux adaptations nécessaires à la croissance de l'activité.

### **3-1-4 La mise en place du système de contrôle interne**

Le système de contrôle interne est un ensemble de mesures de sécurités dont chaque responsable de l'entreprise de quel niveau qu'il soit, est tenu de connaitre la méthode de sa mise en place . Cette méthode s'inscrit dans le cadre d'une approche par les risques et qui s'articule autour de trois périodes successives<sup>36</sup>:

#### **A/ Appréciation des préalables :**

Les préalables du contrôle interne sont représentés dans trois principes primordiaux :

- La définition de la mission
- L'appréciation des facteurs de la réussite ;
- L'identification des règles à respecter

#### **B/ Identification des dispositions spécifiques de contrôle interne**

Les dispositifs spécifiques de contrôle interne (les activités de contrôle) peuvent être identifiés en suivant quatre étapes :

- La première étape : Découper l'activité ou le processus en taches élémentaires ;

---

<sup>36</sup> Renard J., « *Théorie et pratique de l'audit interne* », 6ème édition d'organisation, Paris, 2007, p. 175.

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

- La deuxième étape : Identifier le risque ou les risques attachés à chaque tâche et les évaluer ;
- Troisième étape : Identification des solutions ;
- Quatrième étape : La qualification.

### **C / Validation de la cohérence**

Cette période ayant pour objectif de s'assurer la cohérence entre les dispositifs spécifiques et les préalables du contrôle interne (la mission, les facteurs de réussite, les règles à respecter). Pour ce faire, les responsables sont tenus de s'assurer que<sup>37</sup>:

- Les objectifs sont compatibles avec la mission à accomplir ;
- Les moyens mis à la disposition de l'organisation concourent à la réalisation des objectifs ;
- Les procédures et les méthodes sont prises en compte pour la réalisation de la supervision ; -
- Le système d'information et de pilotage permettent de mesurer l'avancement des objectifs ; -
- Les dispositifs spécifiques se plient aux règles à respecter.

En fait, plus la cohérence entre les dispositifs spécifiques et les préalables est forte, plus le système de contrôle interne est efficace et efficient.

### **3.2. Gestion des risques :**

La prise de risque est inhérente à toute société. Il n'existe pas de croissance, ni de création de valeur dans une société, sans prise de risque. S'ils ne sont pas correctement gérés et maîtrisés, ces risques peuvent affecter la capacité de la société à atteindre ses objectifs. En continuant à prévenir et à gérer les risques, les dispositifs de gestion de risques jouent un rôle clé dans la conduite et le pilotage des différentes activités. Le risque représente la possibilité qu'un événement survienne et dont les conséquences seraient susceptibles d'affecter les personnes, les actifs, l'environnement, les objectifs de la société ou sa réputation.<sup>38</sup>

#### **3-2-1 Définition**

La gestion des risques d'entreprise c'est « un processus conçu et exécuté par le conseil d'administration d'une entité, sa direction et tout autre personnel dans le cadre de la mise en œuvre de la stratégie de l'ensemble de l'entité, pour identifier les événements

---

<sup>37</sup> Renard J., op.cit, p. 183.

<sup>38</sup> Georges S, David M., op. cit .p. 38.

## Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise

---

potentiels qui peuvent l'affecter et pour gérer les risques, conformément au risque d'appétit, en fournissant une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entité».<sup>39</sup>

La gestion des risques est l'affaire de tous les acteurs de la société. Elle vise à être globale et doit couvrir l'ensemble des activités, processus et actifs de la société.

La gestion des risques est un dispositif dynamique de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité.

La gestion des risques comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques de chaque société qui permet aux dirigeants de maintenir les risques à un niveau acceptable pour la société.

### 3.2.2. Objectifs de Gestion des risques

La gestion des risques est un levier de management de la société qui contribue à <sup>40</sup>:

- Créer et préserver la valeur, les actifs et la réputation de la société : La gestion des risques permet d'identifier et d'analyser les principales menaces et opportunités potentielles de la société. Elle vise à anticiper les risques au lieu de les subir, et ainsi à préserver la valeur, les actifs et la réputation de la société.
- Sécuriser la prise de décision et les processus de la société pour favoriser l'atteinte des objectifs : La gestion des risques vise à identifier les principaux événements et situations susceptibles d'affecter de manière significative la réalisation des objectifs de la société. La gestion des risques permet de donner aux dirigeants une vision objective et globale des menaces et opportunités potentielles de la société, de prendre des risques mesurés et réfléchis et d'appuyer ainsi leurs décisions quant à l'attribution des ressources humaines et financières .
- Favoriser la cohérence des actions avec les valeurs de la société: De nombreux risques sont le reflet d'un manque de cohérence entre les valeurs de la société et les décisions et actions quotidiennes. Ces risques affectent principalement la crédibilité de la société.
- Mobiliser les collaborateurs de la société autour d'une vision commune des principaux risques et les sensibiliser aux risques inhérents à leur activité.

---

<sup>39</sup> Hamzaoui M , al., « *audit : gestion des risques d'entreprise et contrôle interne* », Pearson France, 2005, p.79.

<sup>40</sup> Olivier B-P., « *Audit interne et référentiels de risques* », édition Dunod, Paris, 2014, p.120.

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

### **3.3 Pourquoi le contrôle interne est-il important ?**

Selon l'International Federation of Accountants (IFAC), le contrôle interne est un aspect crucial du système de gouvernance d'entreprise et sa capacité à gérer les risques. A ce stade, il soutient la réalisation des objectifs de l'organisation, l'amélioration et la protection de la valeur des parties prenantes. Un contrôle interne efficace permet à l'organisation de capitaliser sur les opportunités tout en réduisant les risques et les menaces pouvant être réellement influencé sur le bon fonctionnement de l'entreprise ainsi que de créer également un avantage concurrentiel.

En outre, l'enquête de L'IFAC, intitulé « Integrating the business Reportingsupply » en 2011 montre qu'une assurance efficace, intégration du risque management et contrôle interne devraient être un élément clé d'une mission de conseil d'administration car les scandales financiers qui ont touché beaucoup d'entreprises ces dernières années, dans le monde, en particulier dans les institutions financières ont montré l'inefficacité des pratiques de contrôle interne et risques management. En effet, selon les chefs des entreprises interrogés, ces organisations ne comprenaient pas pleinement les risques auxquels ils étaient exposés, en raison de leur concentration uniquement sur le contrôle de l'information financière. Les crises financières ont touché des secteurs autres que l'information financière, y compris les opérations et les circonstances externes. Ainsi, ces répondants ajoutent que la gestion efficace des risques et le contrôle interne devraient être un élément clé de la bonne gouvernance à tous les niveaux d'une organisation et à l'ensemble des opérations.

De plus, une autre enquête de L'IFAC concernant « Risk Management and Internal Control » (2011) a révélé que : les systèmes de contrôle interne et gestion des risques doivent être mieux intégrés dans l'ensemble de la gouvernance, la stratégie et les opérations des organisations. Selon les répondants, malgré la volonté d'intégrer le système du contrôle interne et gestion des risques, mais il existe une absence total des outils et orientations pour développer et mettre en œuvre un système véritablement intégré. Actuellement, les références des risques management sont souvent séparées de celles de contrôle interne. Selon les répondants, La première étape de renforcement l'orientation dans ce domaine, est de combiner ces références séparées en un seul ensemble intégré car le rapprochement de ces références, aidera à augmenter la compréhension générale que le contrôle interne et gestion des risques font aujourd'hui, une partie intégrante d'un système de bonne gouvernance.

## **Chapitre 2 : La démarche de commissaire aux comptes et sa contribution à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise**

---

Le système de contrôle interne et de gestion de risques développé au sein d'une organisation permettent une mise en œuvre de dispositions qui assurent une maîtrise raisonnable des risques auxquels l'organisation doit faire face.

### **Conclusion**

La notion d'efficacité est au cœur de toutes les démarches d'évaluation des entreprises et des organisations, d'une manière générale, l'efficacité est un résultat chiffré obtenu dans le cadre d'une compétition, au niveau d'une entreprise, elle exprime le degré d'accomplissement des objectifs poursuivis. Le contrôle interne est considéré de plus en plus comme étant le socle sur lequel s'appuie l'entreprise pour assurer d'un côté l'efficacité des opérations, la qualité des informations et le respect des lois, règlements et ses politiques, de l'autre côté, prévenir et maîtriser les risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs. De ce fait, le contrôle interne englobe toutes les variantes de sécurité qui existent au sein de l'entreprise afin de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs.

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

Le contrôle de la sincérité et la régularité, l'image fidèle des comptes annuels. Celle de s'assurer du respect des dispositions légales et réglementaires régissant la vie de la société contrôlée.

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

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

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

**CHAPITRE 03 :**  
**ÉTUDE D'UN CAS**  
**PRATIQUE D'AUDIT**  
**LÉGAL de l'entreprise**  
**« SARL BETON PRO »**

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO»

---

### Introduction

Après avoir exposé les différents concepts théoriques de base sur l'audit en général et l'audit légal en particulier, la démarche de commissaire aux comptes et l'efficacité organisationnelle de l'entreprise dans les deux chapitres précédents, ce troisième chapitre fera objet d'un cas pratique au niveau de cabinet d'audit.

L'entreprise auditée « **SARL BETON PRO**» est une société dont l'activité principale est la **production de ciment**. Implantée à Chéraga Alger.

Nous allons exposer dans cette partie pratique trois sections qui vont porter sur : la présentation du cabinet de commissaire aux comptes, présentation de la société auditée. Ensuite de décrire la démarche d'audit légal telle qu'effectuée par le commissaire aux comptes pendant la réalisation de sa mission. Pour élaborer des rapports d'audit de fin de mission prévu par la réglementation dont l'opinion émet pour la certification des comptes annuels de l'exercice 2019 de la société auditée.

### Section 1 : présentation du cabinet d'audit

Pour introduire notre travail, nous allons présenter l'organisme d'accueil afin d'orienter et de faciliter notre étude sur l'audit légal.

#### 1.1. Présentation du l'organisme d'accueil

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

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

Le cabinet réalise les activités suivantes:

- commissariat aux comptes ;
- expertise judiciaire ;
- audit et conseil en gestion ;
- les études technico-économiques ;
- tenue de comptabilité;
- conseil fiscal ;
- assistance comptable des grandes entreprises.
- traitement des contentieux fiscaux

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

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

---

### \_ Bureau du responsable

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

### \_ Bureau chargé de la comptabilité qui comporte

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

Ses principales tâches sont :

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

### \_ Bureau d'audit et secrétariat qui comporte

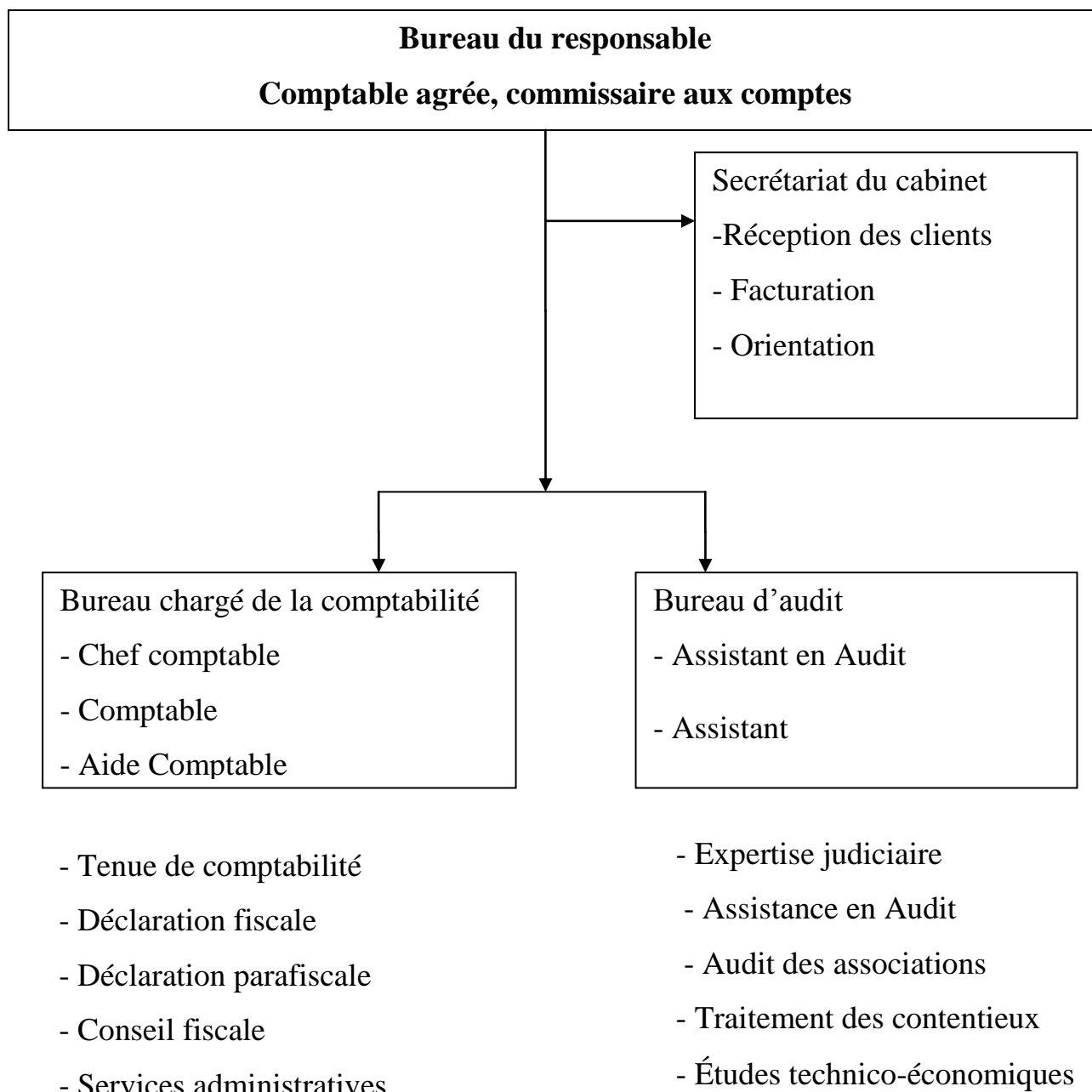
- un assistant en audit (master en finance) ;
- un assistant (Licencié en finance et comptabilité).

Leurs principales tâches sont :

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

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

Schéma n°03 : Organigramme du cabinet d'audit



Source. Cabinet de comptabilité et de commissariat aux comptes de Mr LATTARI Lounès 2020.

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

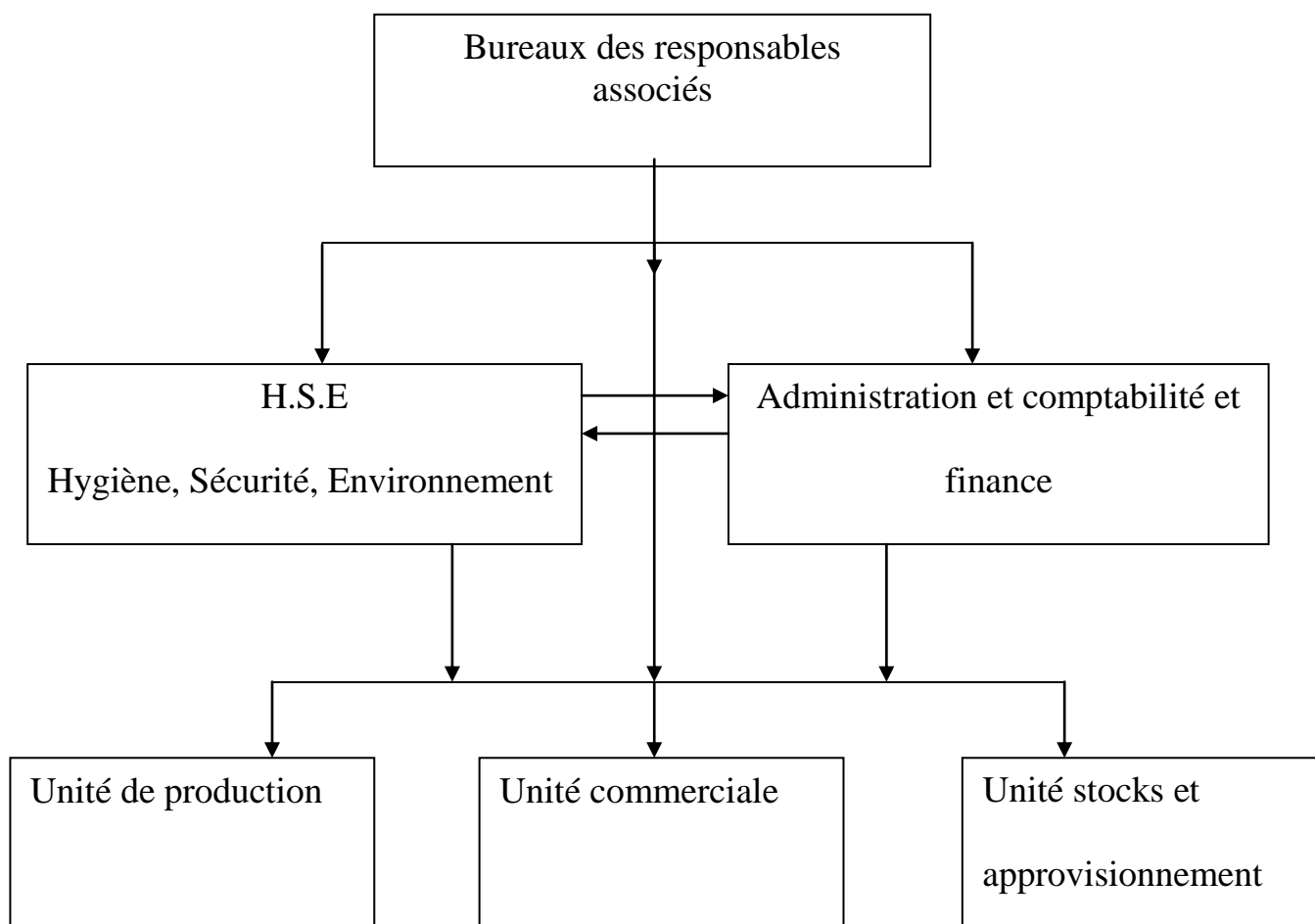
### Section 2 : présentation de la société auditée

#### 2-1 Présentation de la « SARL BETON PRO »

L'entreprise auditée « **SARL BETON PRO** » est une société dont l'activité principale est la **production de ciment**. Elle est créée le **14/02/2012**, sa durée de vie est de **99ans**. Avec un capital social de **100.000.000,00DA**.

La société se situe à Cité 60 logement bt 01 n 09 Chéraga Alger, elle emploie 67 salariés, dont 25 ouvriers, 5 chauffeurs, 10 agents polyvalents, 8 ingénieurs, 10 techniciens, 4 agents administratifs, 2 conseiller et 3 comptables.

#### Schéma n° 04: Organigramme de La SARL BETON PRO



Source : documentation interne à SARL BETON PRO 2020.

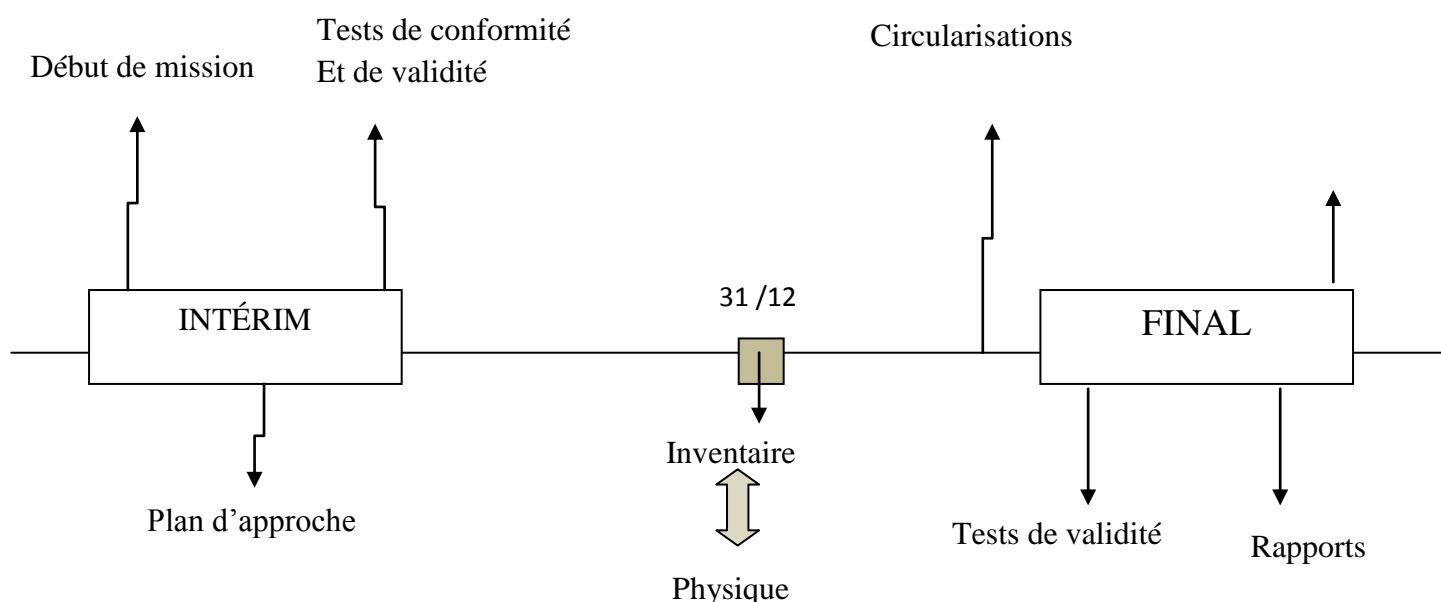
## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

### Section 3 : le rapport d'audit légal

Le commissaire aux comptes vérifie que son accomplissement est compatible avec les exigences légales et réglementaires. Pour lui permettre d'entamer une mission d'audit légal, le CAC donne son accord à travers l'acceptation de mandat pour le contrôle des comptes annuels. La mission d'audit légal de la société « SARL BETON PRO » s'est déroulée en trois étapes majeures :

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

#### Schéma N°05 : La démarche du commissaire aux comptes dans le temps



**Source :** Saadi N-E , Mazouz A., «Pratique du commissariat aux comptes en Algérie » édition , SNC, p.33.

#### 3.1. La phase d'intérim

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

Cette phase a pour objectifs principaux :

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

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

---

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

La phase d'intérim de la société « **SARL BETON PRO** » s'est déroulée entre le mois de juillet et le mois de septembre 2019. La réalisation de cette phase a été effectuées en trois étapes essentielles, à savoir :

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

### 3.1.1. Prise de connaissance de la société « **SARL BETON PRO** »

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

- L'environnement économique et juridique ;
- Nature des activités, et les moyens mis en œuvre ;
- La situation financière et comptable ;

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

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

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

- Le questionnaire de contrôle interne ;
- Le diagramme de circulation des documents ;
- Les tests de conformités et de validité.

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

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

---

Le commissaire aux comptes demande une situation comptable, dans le but de procéder au premier contrôle des comptes provisoires arrêtés au 30/09/2019. Cet examen préliminaire a pour but de vérifier :

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

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

- Les méthodes analytiques ;
- Les sondages ;
- Les recoupements ;
- L'observation physique ;
- La confirmation directe.

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

Le dossier permanent comporte les documents suivants :

- Les statuts ;
- Le registre de commerce ;
- Déclaration d'existence ;
- Contrats de location et acte de propriété ;
- Rapports de commissariat aux comptes précédent ;
- Le procès-verbal de réunion de l'assemblée générale ;
- Etats financiers de l'exercice précédent ;
- Balance des comptes de l'année précédente ;
- Grand livre.

Le dossier annuel comporte les documents suivants :

- Analyses des comptes ;
- Situation comptable au 30 septembre 2019 ;

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

---

- Les états de rapprochement bancaire ;
- Les procès-verbaux de caisse ;
- Feuille de travail ;
- Toutes les conventions particulières.

### 3.1.2. Le contrôle préliminaire des comptes

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

#### A / Le contrôle de la classe 1 (Les fonds propres)

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

##### ➤ le capital social et les réserves

Les comptes des fonds propres présentent un solde global créditeur de 10 000 000,00 DA au 30/09/2019.

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

- Les remboursements des échéances relatifs aux crédits bancaires contractés des différents établissements financiers ont été remboursés dans les délais selon les échéanciers de remboursement ;
- L'entreprise n'a pas constaté de provision ni de dépréciation sur actif non courant,
- L'entreprise n'a pas constitué de réserve légale conformément à la législation en vigueur (5% du résultat de l'exercice précédent jusqu'à la hauteur de 10 % du capital social).

##### ➤ Les dettes

Les dettes à long terme, présentent un solde créditeur au 30/09/2019, d'un montant de 485 056 373,66 DA. Subdivisé comme suit :

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

**Tableau N°03. Tableau des dettes au 30/09/2019 :**

Désignation	Montant en DA	%
Emprunts et dettes financières	110 127 308,50	25.43 %
Fournisseurs et comptes rattachés	223 061 641,10	51.50%
Impôts	79 335 678,30	18.32%
Autres dette	20 531 745,80	4.75 %
Trésorerie passif	-	-
<b>TOTAL</b>	<b>433 056 373.70</b>	<b>100%</b>

**Source :** Conception personnelle depuis le rapport d'audit intérim 2019

Suivant le tableau ci-dessus nous constatons que les dettes à long à terme représentent 25.43% de la totalité des dettes, des autres dettes courants représentent 74.57 %

### **B/ Le contrôle de la classe 2 (Comptes immobilisations)**

Le montant brut des immobilisations présentent au 30/09/2019 un solde débiteur

De 1 018 502 751.09 La rubrique des immobilisations est constituée de :

**Tableau N°04 : tableau des immobilisations au 30/06/2019**

Désignation	Montant en DA	%
Immobilisations incorporelles	5 078 500,00	0.50%
Immobilisations corporelles	1 013 424 251 ,09	99.50%
<b>Total actif non courant</b>	<b>1 018 502 751,09</b>	<b>100%</b>

**Source :** Conception personnelle depuis le rapport d'audit intérim 2019

Nous constatons que les immobilisations corporelles représentent 99.50 de la totalité de l'actif non courant de bilan.

### **C/Le contrôle de la classe 3 (stocks)**

- L'examen des comptes et de sondage effectué sur les opérations des stocks au 30 /09/2019 permettent de constater que les consommations ne sont pas comptabilisées au jour le jour elles sont constatées en fin de d'exercice suivant la méthode intermittent.

- La plupart des achats ne sont pas appuyées de bons de commandes ;

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

- L'entreprise utilise la méthode du cout moyen pondéré suivant l'hypothèse premier entré premier sortie pour calculer le cout de sortie de matière première.

### D/ Le contrôle de la classe 4 (comptes de tiers)

Les comptes de créances brutes présentent un solde débiteur 842 102 095,50DA.

Cette rubrique se décompose comme suit :

**Tableau N°05. Tableau des créances au 30/09/2019.**

CREANCES ET EMPLOIS ASSIMILES	MONTANT EN DA	%
Clients	563 065 853.30	66.86%
Autres débiteurs	260 102 890.50	30 ,89%
Impôt et assimilés	18 933 351.70	2.25%
<b>TOTAL</b>	<b>842 102 095,50</b>	<b>100%</b>

**Source :** conception personnelle depuis le rapport d'audit intérim 2019

Nous constatons que les créances de l'entreprise s'élève à 842 102 095 .50 .

### E/ Le contrôle de la classe 5 (disponibilités)

Les comptes de trésorerie de l'entreprise dégagent un solde débiteur au 30 septembre 2019 de 301 457 125,00DA se décomposant comme suit :

- Banque BEA 150 071 490,90 DA
- Banque SGA 149 599 804,10 DA
- Caisse 1 785 830,00 DA

### F/ Le contrôle de la classe 6 (charges) et la classe 7 (produits)

L'examen des comptes relève les insuffisances suivantes :

- Les achats de matières non stockables, ont été comptabilisés dans les comptes 602 et 605, au lieu du compte 607 prévu à cet effet.
- Les horaires d'architecte factures n°04 d'un montant de 146 400.00 DA ont été comptabilisés dans le compte 617 au lieu du compte 622. A régulariser.
- La constatation de la paie des associés a été comptabilisée dans le compte 634, au lieu 631. A régulariser :
- Les factures de ventes ne sont pas systématiquement authentifiées.
- Les salaires sont partiellement comptabilisés
- Les congés ont été comptabilisés avant les délais prévus légalement.
- S'assurer que les dons et cotisations comptabilisé sont déductible fiscalement.

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

---

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

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

Le commissaire aux comptes estime qu'il a effectué des contrôles qui fournissent une base raisonnable à l'opinion ci-après : « Sous réserves des observations et remarques contenue dans le rapport technique. Il certifie que les comptes présentés sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle des résultats des opérations de la période examinée »<sup>1</sup>.

### 3.2. La phase de prise d'inventaire

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

#### 3.2.1. Contrôle de l'organisation générale de l'inventaire

Cette phase s'est déroulée entre le 30 et le 31 décembre 2019, son objectif consiste non pas en la vérification exhaustive des quantités des actifs (immobilisations, matières premières, produits finis), mais en un contrôle permettant de s'assurer de la fiabilité de l'inventaire physique, réalisé par les personnes internes à la société. Cela explique que l'intervention des auditeurs pendant l'inventaire physique lui-même soit limitée.

L'auditeur travaille essentiellement avant l'inventaire pour valider la procédure d'organisation et en fin d'inventaire pour veiller à la correcte centralisation des comptages, c'est-à-dire le 30 et le 31 décembre de l'année concernée. Son contrôle porte à la fois sur les stocks ainsi que les immobilisations et sur les procédures de contrôle interne, assurant le déroulement optimal de l'inventaire. L'assistance et le contrôle de l'inventaire physique sont des éléments importants dans la réalisation de la mission. En effet, l'assistance à l'inventaire physique représente, pour le commissaire aux comptes l'occasion de connaître 50 % actifs de la société.

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

- La nécessité de vérifier l'indépendance des équipes de comptage ;
- L'existence d'une procédure de double comptage;
- La bonne identification des actifs (un étiquetage clairs) ;
- L'arrêt de tout mouvement de marchandises et immobilisations pendant l'inventaire ;
- Le recensement de tous les sites de stockage ;

---

<sup>1</sup>Rapport d'audit intérim 2019de la SARL BETON PRO Élaboré par LATTARI Lounés, Commissaire aux comptes.

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

---

- S'assurer que tous les actifs appartenant à la société sont inventoriés.

### 3.2.2. Contrôle des actifs concernés

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

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

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

A la fin de l'opération d'inventaire physique de la société « **SARL BETON PRO** », Nous avons relevé les observations suivantes :

- l'inventaire est organisé par le responsable des stocks qui établit les fiches de comptage et qui les répartit entre chaque intervenant (compteur).
- Les compteurs sont composés de trois magasiniers. Ils effectuent seuls les opérations de comptage à partir des fiches transmises par le responsable des stocks ;
- A l'issue de la prise d'inventaire, les magasiniers remettent les fiches de stocks remplies au responsable des stocks. Ce dernier procède au rapprochement entre les données réelles et les données théoriques issues de l'inventaire permanent.
- La sortie des stocks se fait de jour en jour conformément aux principes de base de la comptabilité et aux règles fiscales, il est demandé à la société « **SARLBETON PRO** » de comptabiliser les sorties des stocks à la livraison et non pas à la fin de chaque exercice, tels qu'ils apparaissent dans la comptabilité (Bilan Actif).

### 3.2.3. Résultat de l'inventaire physique

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

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

- Les quantités (auditée au moment de l'assistance à l'inventaire physique) ;
- La valorisation de ces quantités ;
- Le calcul de la provision pour dépréciation ;

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

- Le contrôle du respect de séparation des exercices (cohérence entre le montant en stock et les ventes et achats comptabilisés avant la clôture de l'exercice).

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

- il est nécessaire que toute réalisation d'inventaire physique fasse l'objet d'une procédure écrite sur les conditions et modalités de son organisation. Cette procédure écrite devra être préalablement transmise aux différents intervenants.

- l'entreprise tient un fichier détaillé des immobilisations qu'elle doit corroborer annuellement avec un inventaire physique qui précisera au besoin les détériorations passibles de pertes de valeurs.

- le stock de matières premières est à étayer d'un état détaillé dressé suite à l'inventaire physique réalisé au 31/12/2019.

▪ L'inventaire physique des stocks représente au 31/12/2019 un solde débiteur de 23 756 702,51DA. Ils représentent 1.02 % de la valeur brute des actifs.

- Stocks début de période.....	22 691 515.01DA
- Achats 2016.....	1 677 010 606.14DA
- Consommation 2016.....	1 675 945 418.64DA
- Stocks final.....	23 756 702.51 DA
-	

▪ L'inventaire physique des immobilisations représente au 31/12/2019 un solde débiteur de **1 051 300 513,84** DA et sont détaillés dans le tableau suivant :

**Tableau N°06. Tableau des immobilisations suivant l'inventaire physique.**

Désignation	Montant en DA	%
Immobilisations incorporelles	6 078 500,00	0.58%
Immobilisations corporelles	1 045 222 013,84	99.42%
<b>Total actif non courant</b>	<b>1 051 300 513,84</b>	<b>100%</b>

**Source :** conception personnelle depuis le rapport d'audit 2019.

Les immobilisations incorporelles représentent 0.58 % de total de l'actif non courant par contre les immobilisations corporelles représentent 99.42 % .

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

---

### 3.3. La phase de fin de mission et travaux de rédaction de rapport

Cette phase se déroule entre la période du dépôt légal du bilan et l'assemblée générale ordinaire des associés prévue par le code de commerce algérien, c'est-à-dire entre le 30 avril et le 30 juin 2020. Durant cette période le commissaire aux comptes procède au contrôle des comptes annuels et des états financiers sur lesquels il rédige les rapports de fin de mission prévue par l'article 25 de la Loi 10-01 relative à la profession du commissaire aux comptes, dont il émet son opinion sur la régularité et la sincérité des comptes annuels.

Cette phase a pour objet de présenter les résultats des travaux portant sur la phase finale de commissariat aux comptes au titre de l'exercice 2019.

#### 3.3.1. Le contrôle des fonds propres (classe1)

Les comptes des fonds propres présentent un solde global créditeur de 1 190 629 128,22 **DA** au **31/12/2016**, contre 1 285 041 883,11**DA** en 2015soit une diminution de 7.34%.

Le capital social de l'entreprise s'élève au 31/12/2019 à 100 000 000,00 **DA**, et n'a pas connu de variation durant l'exercice 2016.

##### ➤ **Les dettes**

Les contrôles opérés sur les comptes de dettes ont pour objectifs de :

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

##### ➤ **Constatations**

Les dettes de la société **SARL BETON PRO** renferme un solde créditeur de 485 056 373,66 **DA**.

Celles - ci s'établissent comme suit :

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

**Tableau N°07 : Tableau des dettes suivant l'inventaire comptable.**

Désignation	Montant en DA	%
Emprunts et dettes financières	122 127 308,27	25,18%
Fournisseurs et comptes rattachés	247 061 641,90	50,93%
Impôts	89 335 678,25	18,42%
Autres dettes	26 531 745,24	5,47%
Trésorerie passif		
<b>TOTAL</b>	<b>485 056 373,66</b>	<b>100%</b>

**Source :** conception personnelle depuis le rapport d'audit 2019.

On comparant les dettes arrêtées à 30/09/2019 et les dettes arrêtées à 31/12/2019, on a eu une augmentation de 12%.

### **3.3.2. Le contrôle des immobilisations (classe 2)**

Les contrôles opérés sur les immobilisations ont pour objectifs de :

- s'assurer que tous les frais engagés par la société et répondant aux définitions des postes listés ci-dessous sont inscrits à l'actif de façon constante et conformément aux principes comptables du système comptable financier ;
- s'assurer que l'amortissement des éléments susceptibles d'être amortis est calculé de façon constante ;
- s'assurer qu'il n'existe aucune perte latente par rapport aux valeurs nettes comptables des immobilisations incorporelles.
- s'assurer que les montants inscrits aux postes d'immobilisations reflètent l'intégralité :
  - Des biens dont l'entreprise est propriétaire (dont elle a le contrôle économique) et qu'elle utilise.
  - Des coûts encourus pour l'acquisition ou la création de ces biens.
- s'assurer que les soldes figurant au bilan concernant des montants à recevoir entièrement recouvrables et résultant d'opérations effectuées dans le cadre de l'activité normale de l'entreprise ;
- s'assurer que toutes les charges et tous les profits relatifs à ces comptes ont été correctement comptabilisés.

#### **➤ Constatations**

Les immobilisations présentent au 31/12/2019 un solde débiteur de **1 051 300 513,84 DA**, dont **1 045 222 013,84 DA** d'immobilisations corporelles et **6 078 500 DA** d'immobilisations incorporelles. Ils ont connu une augmentation au cours de

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

cet exercice de **32 797 762,75 DA**, soit une variation de 3,22%. Le total des immobilisations brutes représente 45,55% de la valeur brute des actifs.

- Les immobilisations sont suivies dans un fichier intégré au logiciel de comptabilité.
- L'inventaire physique des immobilisations n'a pas été présenté au 31/12/2016.

La structure de la rubrique se présente comme suit :

**Tableau N°08 : tableau des immobilisations suivant l'inventaire comptable**

Désignation	Montant en DA	%
Immobilisations incorporelles	6 078 500,00	0.58%
Immobilisations corporelles	1 045 222 013,84	99.42%
<b>Total actif non courant</b>	<b>1 051 300 513,84</b>	<b>100%</b>

**Source : conception personnelle depuis le rapport d'audit 2019.**

Les immobilisations incorporelles représentent 0.58 % de total de l'actif non courant par contre les immobilisations corporelles représentent 99.42 % .

### 3.3.3. Le contrôle des stocks et encours (Classe 3)

Les contrôles opérés sur les comptes de stocks ont pour objectifs de :

- S'assurer de l'existence réelle des stocks enregistrés (inventaire physique / permanent et comptabilité matière) ;
- S'assurer que l'entreprise est propriétaire de tous les stocks enregistrés dans ses comptes ;
- S'assurer que tous les stocks dont l'entreprise est propriétaire sont enregistrés ;
- S'assurer que les stocks sont évalués et comptabilisés conformément au système comptable financier ;

#### ➤ Constatations

Les stocks présentent au 31 décembre 2016 un solde de **23 756 702,51DA**. Ils représentent 1.02 % de la valeur brute des actifs.

- Stocks début de période..... 22 691 515.01DA
- Achats 2016..... 1 677 010 606.14DA
- Consommation 2016..... 1 675 945 418.64DA
- Stocks final..... 23 756 702.51 DA

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

---

- L'examen des comptes et le sondage effectué sur les opérations des stocks au 31/12/2019 permettent de constater que la société utilise la méthode l'inventaire permanent, celle-ci permet un suivi comptable des stocks et favorise l'arrêté rapide des situations comptable périodiques.
- L'entreprise n'a pas constaté de provisions de dépréciation, ni de perte de valeurs sur les stocks.

### 3.3.4. Le contrôle des créances et dettes (Classe 4)

Les contrôles opérés sur les comptes de créances ont pour objectifs de :

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

#### ➤ Constatations

Les comptes de créances brutes présentent un solde débiteur 906 182 035,89DA. Ce montant a connu au 31/12/2019, une augmentation de 70 693 333 ,62 DA soit 8.46% par rapport à l'exercice 2018.

### 3.3.5. Le contrôle des disponibilités et assimilés (Classe 5)

Les contrôles opérés sur les comptes de disponibilités ont pour objectifs de :

- S'assurer que la situation de la trésorerie de l'entreprise à la clôture de l'exercice reflète de façon exacte par les montants inscrits au bilan.
- S'assurer que les frais et produits financiers concernent les opérations de trésorerie inscrit au compte de résultat reflètent bien l'intégralité des frais et produits pour l'exercice considéré.

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

---

- Appliquer la procédure de confirmation directe pour les soldes, découvert et prêts bancaires, ainsi que les conditions (Taux d'intérêt, commission, plafond, remboursement) qui y sont attachées.
- S'assurer que les informations reçues directement des banques sont conforme aux écritures passées dans les livres.
- Vérifier le rapprochement bancaire établis par l'entreprise.
- S'assurer que les transferts de fonds effectués entre les comptes bancaires à la fin de l'exercice ont été comptabilisés correctement.
- S'assurer que les comptes virements internes sont soldés en fin d'exercice.

### ➤ **Constatations**

Les comptes de trésorerie de l'entreprise dégagent un solde débiteur au 31 Décembre 2019 de 326 571 125,07 DA se décomposant comme suit :

- Banque BEA	166 071 490,69 DA
- Banque SGA	158 599 804,38 DA
- Caisse	1 899 830,00 DA

Les comptes bancaires sont étayés d'états de rapprochement bancaire.

Le compte caisse est à appuyer d'un procès-verbal à la date du 31/12/2019.

Il est recommandé à la société d'améliorer sa gestion financière en limitant ses avoirs en caisse.

### **3.3.6. Le contrôle des charges (Classe 6) et produit (Classe 7)**

Les contrôles opérés sur les comptes de charges et produits ont pour objectifs de :

- Vérifier que les produit et les charges inscrit dans le compte de résultat et provenant des opérations de ventes résultent uniquement de l'enregistrement intégral des transactions réalisés dans l'exercice comptable considéré.
- S'assurer que les comptes annuels de l'entreprise ne dissimulent pas un risque fiscal important.
- S'assurer que les charges inscrits au compte résultat et ayant pour origine les droits et les obligations de l'entreprise vis-à-vis de son personnels, résultent uniquement de l'enregistrement intégral des transactions réalisés dans l'exercice comptable considéré.
- S'assurer que les frais et les produits financier concernant les opérations de trésorerie inscrit au compte de résultat reflètent bien l'intégralité des frais et produits pour l'exercice considéré.
- Vérifier les critères retenu pour la déductibilité et la réintégration fiscale de l'ensemble des charges et produits.

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

-S'assurer que les montant d'impôts et taxes figurant au bilan et au compte résultat sont correctement calculés et comptabilisé

### A/ Les charges

Les charges de l'exercice 2019 se décomposent comme suit et ont évolué par rapport à l'exercice 2018 de la manière suivante :

**Tableau N°09 : Tableau des charges au 31/12/2019.**

Désignation	2019	2018	Variation %
Achats consommés	1 963 380 689,84	1 919 717 486,63	2,27%
Services extérieurs & autres consommations	325 245 308,67	371 916 050,90	-12,55%
Charges du Personnel	90 422 134,92	66 678 733,56	35,61%
Impôts et taxes	16 299 500,27	15 739 407,12	3,56%
Autres charges opérationnelles	354 967,29	53 619,59	562,01%
	169 459 416,31	164 702 105,05	
Dotation amortissement et provision			2,89%
Provision	18 553 956,00		
Charges financières	27 674 913,96	4 276 349,00	547,16%
Impôts exigible sur résultats.	22 517 775,41	36 683 820,00	-38,62%
<b>Total des charges au 31/12/2019</b>	<b>2 633 908 662,67</b>	<b>2 579 767 571,85</b>	<b>-2.10%</b>

**Source :** conception personnelle depuis le rapport d'audit 2019.

Le montant total des charges de l'exercice 2019 s'élève à 2 633 908 659,67DA contre 2 579 767 571,85 DA pour l'exercice 2018, soit une augmentation de 2.10%.

### B / Les produits

Les produits de l'exercice 2019 se décomposent comme suit et ont évolué par rapport à l'exercice 2018 de la manière suivante :

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO»

**Tableau N°10 : tableau des produits au 31/12/2019.**

**Unité : DA**

<b>LIBELLE</b>	<b>SOLDE AU 31/12/19</b>	<b>SOLDE AU 31/12/18</b>	<b>Variation N-1</b>
Ventes de produits finis	2 713 485 717,79	2 806 152 374,30	-3,30%
Autres prestations de services	144 737 600,00	143 014 100,00	1.21%
Rabais, remises et ristournes accordés	0,00	0,00	
Produits exceptionnels sur opérations de gestion	0,00	685 439,10	
Autres produits de gestion courante	8 397,05	823 812,38	-98.98%
Remboursement assurances	1 548 012 ,94	835 605,07	85.25%
Produit financier banque	0,00	00,00	
Gains de change	0,00	32 692,80	
Produits extraordinaires	0,00	00,00	
<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>2 859 779 727,78</b>	<b>2 951 544 023,65</b>	<b>-3.12%</b>

**Source :** conception personnelle depuis le rapport d'audit 2019

Le total des produits comptabilisés en 2019 s'élève à 2 859 779 727,78 DA contre 2 951 544 023,65 DA réalisés durant l'exercice 2018, soit une diminution de 3.12%.

### **3.4. Détermination de l'efficacité de « SARL BETON PRO» sur la base du bilan de l'entreprise année 2019**

La mesure de l'efficacité nécessite des données qui s'inscrivent dans une dynamique de gestion. Elle permettra d'obtenir une synthèse des états financiers et une série d'indicateur dit de performance financière nécessaire pour une évaluation de l'efficacité organisationnelle de la société. L'outil choisi pour cette étude est l'analyse financière car ce dernier permet de regrouper les indicateurs pour permettre au gestionnaire de prendre connaissance de l'état et de l'évolution de cette entreprise.

Les tableaux suivants représentent respectivement bilan et comptes résultat de« **SARL BETON PRO**» pour l'année 2019, sur cette base l'analyse de la performance c'est faite.

#### **Le bilan de l'entreprise « SARL BETON PRO»**

##### **Le bilan (actif)**

Exercice de l'année 01/01/2019 au 31/12/2019 :

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

LIBELLE	BRUT	AMO/PROV	NET
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>			
<b>Immobilisations incorporelles</b>	6 078 500,00	5 199 016,62	879 483,38
<b>Immobilisations corporelles</b>			
Terrains	52 835 175,00		52 835 175,00
Bâtiments	43 782 736,00	27 465 009,53	16 317 726,47
Autres immobilisations corporelles	948 604 102,84	580 906 893,28	367 697 209,56
Immobilisations en concession			
<b>Immobilisations encours</b>			
<b>Immobilisations financières</b>			
Titres mis en équivalence			
Autres participations et créances rattachées			
Autres titres immobilisés			
Prêts et autres actifs financiers non courants			
Impôts différés actif			
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>1 051 300 513,84</b>	<b>613 570 919,43</b>	<b>437 729 594,41</b>
<b>ACTIF COURANT</b>			
<b>Stocks et encours</b>	23 756 702,51		23 756 702,51
<b>Créances et emplois assimilés</b>			
Clients	613 065 8n 53,35	18 553 956,00	594 511 897,35
Autres débiteurs	271 102 890,54		271 102 890,54
Impôts et assimilés	22 013 292,00		22 013 292,00
Autres créances et emplois assimilés			
<b>Disponibilités et assimilés</b>			
Trésorerie	326 571 125,07		326 571 125,07
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>1 256 509 863,47</b>	18 553 956,00	<b>1 237 955 907,47</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>2 307 810 377,31</b>	<b>632 124 875,43</b>	<b>1 675 685 501,88</b>

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

### Le bilan ( passif)

Exercice de l'année 01/01/2019 au 31/12/2019 :

LIBELLE	NOTE	2019
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital émis		100 000 000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées(1)		492 981 611,31
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		225 871 065,11
Autres capitaux propres - Report à nouveau		371 776 451 ,80
<b>Part de la société consolidante (1)</b>		
<b>Part des minoritaires (1)</b>		
<b>TOTAL I</b>		<b>1 190 629 128,22</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>		
Emprunts et dettes financières		122 127 308,27
<b>Impôts (différés et provisionnés)</b>		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
<b>TOTAL II</b>		<b>122 127 308,27</b>
<b>PASSIFS COURANTS:</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés		247 061 641,90
Impôts		89 335 678,25
Autres dettes		26 531 745,24
Trésorerie passif		
<b>TOTAL III</b>		<b>362 929 065,39</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>		<b>1 675 685 501,88</b>

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

### Le compte de résultat de l'entreprise « SARL BETON PRO »

Exercice de l'année 01/01/2019 au 31/12/2019 :

LIBELLE	2019
Ventes et produits annexes	2 858 223 317,79
Variation stocks produits finis et en cours	
Production immobilisée	
Subventions d'exploitation	
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>	<b>2 858 223 317,79</b>
Achats consommés	-1 963 380 689,84
Services extérieurs et autres consommations	-325 245 308,67
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>	<b>-2 288 625 998,51</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>	<b>569 597 319,28</b>
Charges de personnel	-90 422 134,92
Impôts, taxes et versements assimilés	-16 299 500,27
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>	<b>462 875 684,09</b>
Autres produits opérationnels	1 556 409,99
Autres charges opérationnelles	-354 967,29
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	-169 459 416,31
Reprise sur pertes de valeur et provisions	-18 553 956,00
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>	<b>276 063 754,48</b>
Produits financiers	
Charges financières	-27 674 913,96
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>	<b>-27 674 913,96</b>
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)</b>	<b>248 388 840,52</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	-22 517 775,41
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires	
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>2 859 779 727,78</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>-2 633 908 662,67</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>225 871 065,11</b>
Éléments extraordinaires (produits) (à préciser)	
Éléments extraordinaires (charges) (à préciser)	
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>	
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	<b>225 871 065,11</b>

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO»

### 3.4.1. Présentation des résultats de l'évaluation

A l'aide des résultats obtenus à partir de bilans financier et le compte de résultats que nous avons élaboré auparavant, nous allons calculer et interpréter les différents indicateurs de l'équilibre financier et les ratios de rentabilités.

#### A . Les indicateurs de l'équilibre financier

Donc pour apprécier la situation financière « SARL BETON PRO» d'abord on doit calculer les indicateurs de l'équilibre financier qui sont : le fond de roulement, le besoin de fond de roulement et la trésorerie nette, qui seront englobés dans le tableau suivant :

Elément	Formule	Exercice 2019
Fond de roulement	Capitaux permanant – actif fixe	875 026 842.08
Besoin de fond de roulement	(Actif circulant-valeur disponible) – passif circulant (DCT)	548 455 717 .01
Trésorerie nette	Fond de roulement – besoin de fond de roulement	326 571 125.07

#### ➤ Le fond de roulement (FR)

C'est l'indicateur essentiel de la règle de l'équilibre financier qui dit que : les emplois à long terme soient financés par les ressources à long termes. « Il est considéré comme l'indicateur le plus important de l'équilibre financier car il indique le seuil minimum de l'équilibre financier, il est un indicateur de sécurité dans la capacité de l'entreprise à couvrir rapidement ses dettes en cas de difficulté majeure »<sup>2</sup>. Nous avons constaté que « SARL BETON PRO» est positif pour l'année 2019 ce qui signifie que l'ensemble de l'actif immobilisé net est financé par les ressources durables. Cela signifie que l'entreprise est en bonne santé financière.

#### ➤ Le besoin de fond de roulement (BFR)

« Le besoin de financement qu'entraîne essentiellement le déroulement permanent de cycles achat/production/vente. Il est donc un caractère inéluctable, car lie à l'activité courante de

<sup>2</sup> Ramage P., « analyse et diagnostic financier » édition d'organisation, Paris, 2001, p. 124.

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

l'entreprise »<sup>3</sup>. Le BFR est un indicateur très important pour les entreprises qui est lié directement au cycle d'exploitation. Il représente les besoins de financement à court terme d'une entreprise résultant des décalages des flux de trésorerie correspondant aux décaissements et aux encaissements liés à l'activité opérationnelle.

Dans notre cas le BFR est supérieur à 0, les emplois d'exploitation sont supérieurs aux ressources de la même alors elle doit financer ses besoins à court terme soit par son fonds de roulement soit par des dettes financières à court terme (concours bancaires courants c'est-à-dire des découverts bancaires).donc l'entreprise doit trouver des fonds supplémentaires pour financer son cycle d'exploitation.

### La trésorerie nette (TN)

La trésorerie de l'entreprise « SARL BETON PRO » pour l'année 2019 est positive, cela signifie que l'excédent de financement permet de financer la totalité du besoin nécessité par l'activité, et qu'il y a une part inemployée qu'on va retrouver sous forme disponibilité ou de liquidité. En d'autre terme le fond de roulement est supérieur au BFR.

### B. Ratios de rentabilité

Ces ratios sont non seulement utilisés pour calculer la viabilité financière de l'entreprise. Mais ils sont également importants pour évaluer l'entreprise sur une période donnée. Ils contribuent à évaluer les résultats de l'entreprise en rapprochant sa capacité bénéficiaire à des grandeurs significatives provenant notamment du bilan, de compte de résultat .Le tableau suivant vient pour résumer le calcul des ratios de rentabilité, dont la rentabilité économique, la rentabilité financière.

Elément	Formule	Exercice 2019
La rentabilité économique	$\frac{\text{EBE}}{\text{Capitaux permanant}}$	0.35%
La rentabilité Financière	$\frac{\text{Résultat net}}{\text{Capitaux propres}}$	0.18 %

<sup>3</sup> Rousselot P, Verdie J-F., « gestion de trésorerie ». édition DUNOD, Paris, 1999, p.16.

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

---

### - La rentabilité économique (RE)

La RE exprime la capacité des capitaux investis (capitaux permanents) à créer un certain niveau de bénéfice. Elle mesure la performance économique de l'entreprise dans l'utilisation de son actif.

Dans notre cas on a le taux de rentabilité inférieure à 1 alors l'entreprise n'est pas rentable sur le plan économique. Pour cela on va proposer trois principales recommandations pour cette entreprise puisse augmenter sa rentabilité économique qui sont :

- L'augmentation des marges
- L'augmentation des volumes de vente
- En combinant augmentation des marges et augmentation des volumes de vente

### - La rentabilité financière (RF)

La RF mesure la capacité de l'entreprise à rémunérer ses actionnaires. Nous constatant que pour cette entité sa RF est 0.18 % ce qui est inférieur à 1 donc la rentabilité financière est défavorable.

### - Ratio de profitabilité :

**Profitabilité** = résultat net /chiffre d'affaire \*100

**Profitabilité** = 7.00 %

La profitabilité d'une entreprise est un critère important pour les investisseurs. En effet, elle exprime sa capacité à dégager un revenu à partir des ressources financières qu'elle emploie.

L'entreprise « SARL BETON PRO » affichant un taux de profitabilité de 7.00 % donc elle assure une sécurité financière.

Aucun fait pouvant compromettre le fonctionnement de l'activité n'est porté à notre connaissance par le Gérant. Une baisse des résultats est constatée par les régularisations antérieures effectuées mais les dépenses sont relativement maîtrisées et n'altèrent pas l'équilibre financier de la société.

Compte tenu de ce qui précède, l'entreprise ne présente pas, à moyen terme, un risque compromettant la continuité de l'exploitation.

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

## CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO »

---

Le commissaire aux comptes a émis un avis favorable sous réserves. « Sous réserves des observations et remarques contenues dans le rapport, je certifie que les états financiers sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice 2019 ainsi que de la situation financière du patrimoine de la société **SARL PRO BETON** à la fin de cet exercice » le commissaire aux comptes.

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

- Rapport général (annexe n°1, page 83)
- Rapport spécial Avantage particulier (annexe n°2, page 84)
- Relevé du montant des rémunérations perçues par les 05 personnes les mieux rémunérées de la société (annexe n°3, page 85)
- Rapport sur les résultats et Tableau des Résultats financiers des 5 derniers exercices (annexe n°4, page 86)
- Rapport technique sur les comptes 2019 (annexe n°5, page 87)

### Conclusion

Dans ce dernier chapitre, nous avons pu réaliser une mission d'audit l'égal au niveau de l'entreprise **SARL PRO BETON** sous forme d'un stage pratique. En effet, il nous a permis de confronter nos connaissances théoriques à la réalité du terrain et d'approfondir un peu plus nos acquis en la matière. Ce stage nous a permis aussi de ressortir l'apport de l'audit l'égal à l'efficacité de cette dernière.

Notre mission s'est déroulée en trois phases (préparation, réalisation et conclusion) dans le but d'identifier et d'analyser des risques, nous avons rédigé quelques recommandations pour faire face à tous dysfonctionnement, ayant pour objectif la protection et la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise.

Au terme de ce chapitre, nous dirons que la mission d'audit légal que nous avons réalisée sous la supervision du commissaire aux comptes sur la « **SARL PRO BETON** » a été faite suivant les normes d'audit généralement admises, et dans le respect des diligences de la démarche de commissariat aux comptes, et ce, à travers des examens, sondages et autres techniques de contrôle que le commissaire aux compte a jugé nécessaires à la réalisation de cette mission.

Le commissaire aux comptes a émis son opinion sur les états financiers certifiant les comptes annuels de la société. En effet, à travers notre stage nous avons constaté que la cellule d'audit mise en place au sein de **SARL PRO BETON** est devenue un outil

## **CHAPITRE 03 : ÉTUDE D'UN CAS PRATIQUE D'AUDIT LÉGAL de l'entreprise « SARL BETON PRO»**

---

indispensable pour la gestion et la maîtrise de ses activités, ce qui explique l'importance attribuée par les dirigeants pour les propositions et les solutions suggérées par ce service.

Cependant, nous remarquons que malgré la place occupée par ce service au sein de l'entreprise, cette cellule d'audit est une structure installée récemment. Cela rend difficile la maîtrise et la détection de tous les dysfonctionnements auxquels est confrontée l'entreprise

# **Conclusion générale**

## Conclusion générale

---

Le développement organisationnel et technique des entreprises au temps actuel incite à des efforts de performance toujours plus grands. Mais ceci ne suffit pas, pour autant, sans une gestion dont l'efficacité ne peut être acquise, que par la mise en œuvre et la conjonction de plusieurs mécanismes de contrôle de l'environnement de l'entreprise.

L'atteinte des objectifs fixés par l'entreprise passe avant tout par la gestion et la maîtrise du fonctionnement de ses activités. Autrement dit, le fonctionnement de l'entreprise, doit être nécessairement et constamment sous la surveillance à travers, un système de contrôle interne, piloter et assister par l'audit interne.

Tout au long de notre travail, notre objectif était de démontrer la contribution de l'audit légal à l'efficacité organisationnelle de l'entreprise, c'est-à-dire que lorsque les opérations de l'entreprise deviennent plus efficaces du fait que la direction générale mette davantage l'accent sur la conception du contrôle tout en réduisant ses coûts, ceci entraîne évidemment des impacts positifs sur la performance de l'entreprise.

Les différentes études que nous avons menées dans notre étude empirique sur l'audit légal nous ont permis de cerner que cette fonction soit réglementée et régie par des lois dont le principal acteur est « le commissaire aux comptes », formé et perfectionné pour mener des missions d'audit.

La mission du commissaire aux comptes vise, dans le cadre de l'opération d'audit qui lui est attribuée, vise plusieurs objectifs à savoir entre autres

- La recherche de la sincérité, la régularité et l'image fidèle des états financiers.
- Garantir une égalité de traitement entre les actionnaires.
- Révélez, le cas échéant, les transgressions de loi à la justice

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

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

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

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

## Conclusion générale

---

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

Nous avons constaté également que l'audit légal aide cette entreprise à atteindre ses objectifs dans la mesure où il lui propose des recommandations claires et constructives et des conseils concernant les activités examinées, lui apportent ses conseils pour les améliorer et contribuent à l'efficacité de cette dernière. Ainsi, il met à la disposition de l'entreprise les informations nécessaires à la prise de décision, ces informations fournies par l'auditeur les aident à réaliser les objectifs qu'elle s'est fixés. (Hypothèse 02 est confirmée)

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

Pour que demain le mot « efficacité » soit le langage unique et exceptionnel des chefs d'entreprise, et qu'on parlera d'une économie moderne et développée, l'Etat doit renforcer les mécanismes de contrôle sur les pôles économiques et financiers, mettre en place pour les auditeurs, une formation obligatoire pour qu'ils puissent pratiquer cette mission sans difficultés.

Au niveau des entreprises algériennes, pour parvenir à un développement et une croissance économique notamment avec la mondialisation, il est nécessaire qu'elles engagent plusieurs réformes afin de promouvoir leur compétitivité et de garantir leurs performances. Parmi ces réformes la mise en place d'une fonction d'audit susceptible de piloter le système de contrôle interne afin de s'assurer de la bonne application des règles et du respect de l'ensemble des normes de l'entreprise.

A cet égard, cette fonction ne doit pas être considérée étant une contrainte sur les employés, les contrôles doivent être naturels et devraient être intégrés dans toutes les fonctions. Par ailleurs à l'issue de notre travail nous présentons quelques recommandations pouvant être appliquées au futur dans le but d'améliorer la fonction d'audit des entreprises algériennes qui sont les suivantes :

- ✓ Renforcer le rôle de la fonction d'audit l'égal afin qu'il puisse améliorer la gouvernance d'entreprise ;
- ✓ La nécessité pour les entreprises de faire des formations interne et externe pour ces auditeurs afin de les permettre de rester en contact avec toutes nouvelles en matière d'audit interne ;

## Conclusion générale

---

- ✓ Donner plus d'indépendance aux auditeurs dans leur mission afin qu'ils puissent exercer leur activité avec plus d'efficacité et d'efficience ;
- ✓ Le renforcement du rôle de comité d'audit au sein des entreprises afin d'assurer la fiabilité et la sincérité des informations financière.

# **Bibliographie**

### Ouvrages

- Alazard C, Sépari S., «*Contrôle de gestion Manuel et application*», Edition Dunod, Paris 2007.
- Armand D., «*Manuel de gestion* », 2eme édition Ellipes Marketing, Paris, 2004.
- Benoit P., «*Audit et contrôle interne*», 3ème édition EMS, Paris, 2010.
- Bertin E., «*Audit interne, enjeux et pratiques à l'international*», édition D'ORGANISATION, Paris, 2007.
- Bouquin H., «*Le contrôle de gestion* » édition PUF, 2003.
- Callat A., «*Management des entreprises* », édition Hachette Livre, France 2008.
- Cohen E., «*l'analyse financière* », éditions Economica, Paris. 2006.
- Collins L., Valin G., «*Audit et contrôle interne, aspects financiers, opérationnels et stratégiques* », édition DALLOZ, 1992.
- Dégos J.G., «*Origine et histoire de la comptabilité française*», édition Spirit of Orion, Paris, 2010.
- Dries R et al., «*Traité d'audit* », édition Intersentia, 2005.
- Emmerich J-P, Lejeune G., «*Audit et commissariat aux comptes* », Gualino éditeur, collection business.
- Fontaine-gavin K , Zambeaux A ., «*Bilan social et tableaux de bord : des outils de pilotage au service des ressources humaines* » ; Collection : Les diagnostics de l'emploi territorial hors-série n°9, Décembre 2005.
- Georges S ,David M., «*Risk Management: Changing the Internal Auditor's Paradigm*», édition IIA Research Foundation, 2003.
- Grand B ,Verdalle B., «*Audit comptable et financier* », édition Economica, Paris, 1999.
- Hadj sadok T., «*Le commissaire aux comptes* » édition DAHLAB, 2007.
- Hamzaoui M , al., «*audit : gestion des risques d'entreprise et contrôle interne* », Pearson France, 2005.
- Jacques R., «*Théorie et pratique de l'audit interne* », édition d'Organisations 6<sup>ème</sup>, Paris, 2007, .
- Laurent P, Tcherkawsky P., «*La pratique de l'audit opérationnel*», Editions d'organisation, 1991.

## Bibliographie

---

- Laurent P, Tcherkawsky P., «*La pratique de l'audit opérationnel*», éditions d'organisation, 1991.
- Leroy M., «*Le Tableau de Bord au service de l'entreprise* », édition d'Organisation, 2001.
- Lorino P., «*Méthode et pratique de la performance* », 3eme édition d'organisation, France, 2003.
- Malo J-L , Mathe J-CH., «*L'essentiel du contrôle de gestion* », Édition d'organisation, 1998.
- Nobre Th., «*Quels tableaux de bord de Pilotage pour l'hôpital ?* », 21ème Congrès de L'AFC, France May (2000) ; Submitted on 20 April 2011.
- Obert R., «*Synthèse droit et comptabilité, audit et commissariat aux comptes. Aspects internationaux*», édition DUNOD, 2006.
- Olivier B-P., «*Audit interne et référentiels de risques*», édition Dunod, Paris, 2014.
- Peyrard J, Avenel J-D, Peyrard M.,«*analyse financière*». 9ème édition Vinbert, Paris, 2006
- Raffegeau J, Dufils P, Menonville D., «*L'audit Financier* »,presses universitaires de France, XXe siècle.
- Ramage P.,«*analyse et diagnostic financier* » édition d'organisation, Paris,2001.
- Renard J., «*Théorie et pratique de l'audit interne* », édition GROUPE EROLLES, 2010.
- Renard J., «*Théorie et pratique de l'audit interne* », 6ème édition d'organisation, Paris, 2007.
- Renard J., «*Théorie et pratique de l'audit interne* », 7ème édition, édition d'Organisation Groupe Eyrolles, 2010.
- Rousselot P, Verdie J-F., «*gestion de trésorerie* ». édition DUNOD, Paris, 1999.
- Schiekn P., «*Mémento d'audit interne* », Édition Dunod, Paris, 2007.
- Selmer C., «*concevoir le tableau de bord* », édition Dunod, Paris, 2003.
- Stettler , Howard F., «*audit : principes et méthode générales* », édition clmpubli-union 1974.
- Tafighoult R., «*La comptabilité financière selon les normes comptables algériennes* » édition Aurès, 2015.
- Thiery-Dubuisson S., «*L'Audit* », édition la découverte, 2009.
- Vatier R., «*Audit de la gestion sociale* », édition d'organisation, 1989.

## Dictionnaire et guides

- J. & M. PEYRARD, « Dictionnaire de Finance », 2ème Ed. Vuibert, 2001.

## Documents et revues, journaux

- Anthony R-N ., « *Tableaux de bord et reporting* » : Quelles différences ? » Revue Finance & BI, n°24.
- Belamiri K ., « mission de commissariat aux comptes », Revue algérienne de comptabilité et audit, édition CNCC, 1988.
- Commissariat aux comptes en Algérie, Edition SNC, 2001.
- Diligences relative à la démarche du commissaire aux comptes, Edition SNC, 1999.
- Journal officiel loi N°10-01 du 26 juin 2010 Article 23.
- Malo J-L., « *Les tableaux de bord* », Revue la nouvelle Encyclopédie Comptable Economica.
- Revue algérienne de comptabilité et audit « *Missions de commissariat aux comptes* », Edition Société National de Comptabilité, 1997.

## Articles et lois

- Art 25 loi 10-01 du 11 juillet 2010.
- Article 27 de la loi 10-01, Journal officiel du 11 juillet 2010, N°42.
- IFACI, Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne, édition 2014.
- L'alinéa 1 de l'article 288 de la loi du 24 juillet 1966.
- Loi 01-10 du 11 juillet 2010 du journal officiel de la République N°42, relative à la profession d'expert-comptable, commissaire aux comptes et comptable agréé.
- Lois de finance pour 1971 du 17 janvier 1970.
- Recueil d l'Ordre des Experts Comptables (OEC) en France. 2012.

# Bibliographie

---

## Thèses et mémoires

- Herrbach O, « Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique Université des sciences sociales de Toulouse, Thèse de Doctorat, 08 décembre 2000

## Sites internet

- [HTTPS ://fr.m.wikipidea.org/wiki/sociologie des- organisation@ved.](https://fr.m.wikipedia.org/wiki/sociologie_des-organisation@ved)

## Annexes

Annexes n° : 01

### Rapport Général Du Commissaire aux Comptes sur les comptes clos le 31/12/2019

Monsieur le Président de l'Assemblée Générale,

En exécution de la mission qui m'a été confiée par votre assemblée, et conformément aux diverses dispositions législatives en la matière, je vous présente mon rapport sur :

- Le contrôle des comptes annuels de la société, SARL BETON PRO, tels qu'ils sont annexés au présent rapport et qui se caractérisent par les chiffres suivants :

Total actif et passif du Bilan :	1 675 685 501,88 DA
Chiffres d'affaires :	2 858 223 317,79 DA
Résultat ordinaire avant impôts :	248 388 840,52 DA
Résultat net de l'Exercice :	225 871 065,11 DA
Résultat fiscale de l'exercice	249 506 413,06 DA

et les vérifications spécifiques, prévues par la loi, relatif à l'exercice clos le 31/12/2019.

#### I. Opinion sur les comptes annuels :

J'ai effectué mon audit selon les normes de la profession. J'estime que mes contrôles fournissent une base raisonnable à l'opinion exprimée ci-après :

Sous réserves des remarques et observations contenues dans le rapport technique ci – joint, je certifie que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice 2019 ainsi que de la situation financière du patrimoine de la société à la fin de cet exercice.

#### II. Vérifications et informations spécifiques :

J'ai également procédé, conformément aux normes de la profession, aux vérifications spécifiques prévues par la loi. A l'issue desquelles, j'ai élaboré les rapports spéciaux ci – joints.

Fait à Alger, le 15/06/2020

## Annexes

Annexes n° : 02

### **Rapport spécial Du Commissaire aux Comptes Exercice clos le 31 décembre 2019**

Mesdames, Messieurs,

En application de l'article 628 du Code de Commerce, nous portons à votre connaissance les conventions visées par cette loi, et préalablement autorisées par votre Assemblée.

#### **I – Conventions conclues au cours de l'Exercice :**

Au cours de l'exercice clos au 31.12.2016, nous n'avons décelé aucune convention conclue ou avantage particulier concédé au Gérant. De même, le Gérant ne nous a informés d'aucune convention de ce type visé par l'article 628 du Code de Commerce.

#### **II – Conventions conclues au cours d'exercice antérieurs et dont l'exécution s'est poursuivie durant l'exercice 2019 :**

Il n'y a aucune convention de ce type à signaler.

Fait à Alger, 15/06/2020

## Annexes

Annexes n° : 03

### Relevé du montant global des rémunérations Versées aux personnes les mieux rémunérées

#### SARL BETON PRO

Je soussigné, Commissaire aux Comptes, certifie que :

Le montant global brut des rémunérations versées aux CINQ personnes les mieux rémunérées de la société, s'est élevé pour l'exercice clos le : **31 décembre 2019 à dix million six cent huit mille et cent trente trois dinars et 51 centimes :**

Il est détaillé comme suit :

N°	Noms et Prénoms	Fonctions	Salaire BRUT	Salaire NET
01	AAA OMAR	DIRECTEUR GENERAL	2 798 554,32	1 800 000,00
02	AAA NADIR	DIRECTEUR DE L'ADMINISTRATION	2 492 821,67	1 620 000,00
03	AAA KAMEL	ARCHITECTE	1 820 827,00	1 200 032,00
04	AAA KAMEL	DIRECTEUR FINANCE ET COMPTABILITE	1 768 022,52	1 130 769,23
05	AAA SOFIANE	DIRECTEUR DE PRODUCTION	1 727 908,00	1 200 032,00
<b>TOTAL</b>			<b>10 608 133,51</b>	<b>6 950 833,23</b>

Nous n'avons pas été informés par le Gérant d'avantages en nature, octroyés au personnel. Les contrôles par sondage, effectués dans la comptabilité, n'ont pas révélé que des avantages en nature ont été donnés au personnel.

Fait à Alger, le 15/06/2020

## Annexes

Annexes n° : 04

### Résultats Nets Comptables Des 5 Derniers Exercices (Article 678-6 du Code de Commerce)

Conformément aux dispositions de l'article 648 de l'Ordonnance n°75-9 du 26/09/1975 portant Code de Commerce complété et modifié par le Décret Législatif n°93-08 du 25/04/1993, j'atteste que les résultats nets comptables réalisés par l'Entreprise **SARL BETON PRO** durant les cinq derniers exercices clos au 31/12/2019, se répartissent comme suit :

Exercices	Résultats (+ pour Bénéfice et – pour pertes)	Le nombre d'actions	Le résultat par action
2015	503 492,93	1 000	503,49
2016	297 281 210,79	1 000	297 281,21
2017	404 039 107,89	100 000	4 040,39
2018	371 776 451,80	100 000	3 717,76
2019	225 871 065,11	100 000	2 258,71

L'entreprise n'accorde pas aux personnels de participation aux résultats.

Alger, le 15/06/2020

# Annexes

Annexes n° : 05

## **RAPPORT TECHNIQUE Du Commissaire Aux Comptes Exercice 2019**

### **1. OBJET :**

Le présent rapport a pour objet de présenter les résultats des travaux portant sur la phase finale de commissariat aux comptes de l'entreprise au titre de l'exercice 2016.

### **2. TRAVAUX EFFECTUES**

Les travaux effectués ont consisté en :

- La vérification de la levée des réserves formulées dans le rapport de commissariat aux comptes ayant traité l'exercice 2018 ;
- La revue du système de contrôle interne et la vérification de la mise à jour des procédures et du système d'information ;
- Vérification de l'opération de la prise d'inventaire physique des stocks et des investissements ;
- L'examen des comptes arrêtés au 31/12/2019 ;

### **3. CONSTATATIONS**

#### **3.1. La revue du système de contrôle interne et la vérification de la mise à jour des procédures et du système d'information**

Dans l'ensemble, les remarques et les constatations relatives au système de contrôle interne et les procédures, formulées dans le rapport de commissariat aux comptes précédent, ont été dans une grande majorité prises en charge durant l'exercice 2019.

Il reste à mettre en place certaines pratiques telles que la tenue de brouillards de caisse et de banque. Ces derniers sont actuellement suivis sous Excel, susceptibles donc de modifications.