

**ECOLE SUPERIEURE DE GESTION ET D'ECONOMIE
NUMERIQUE**

ESGEN

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de
Master**

Spécialité : Audit Et Contrôle De Gestion

THEME :

**Les pratiques du commissariat aux comptes
selon les normes algériennes d'audit**

**Etude de cas : Une entreprise auditée par un
cabinet de commissariat aux comptes**

Présenté par :

Mme, Darine Kisma

Encadré par :

Mme, Bouabbache Sihem

Professeur

2ème Promotion

Juin/ 2023

**ECOLE SUPERIEURE DE GESTION ET D'ECONOMIE
NUMERIQUE
ESGEN**

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de
Master**

Spécialité : Audit Et Contrôle De Gestion

THEME :

**Les pratiques du commissariat aux
comptes selon les normes algériennes
d'audit**

**Etude de cas : Une entreprise auditée par
un cabinet de commissariat aux comptes**

Présenté par :

Mme, Darine Kisma

Encadré par :

Mme, Bouabbache Sihem

Professeur

2ème Promotion

Juin / 2023

Dédicaces

Je dédie ce travail

*A mes chers parents qui ont toujours été présents pour moi,
m'encourageant et me soutenant tout au long de mon parcours
académique.*

A mes chères sœurs : Sofia, Rayene, Lamis ;

A mes chers frères: Walae Abdel Rahim, Ahmed Amine ;

A mon cher cousin : Yacin

A mes amis;

A mes professeurs,

Remerciements

*En préambule à ce mémoire, je tiens tous d'abord à remercier **ALLAH** le tout puissant et miséricordieux, qui me aide et qui me a donné la force, le courage et la patience d'accomplir ce modeste travail.*

*A ma directrice de recherche, professeur **BOUABBACHE SIHEM** je tiens à vous remercier d'avoir accepté de diriger ma mémoire de fin d'étude, merci pour votre bienveillance, votre disponibilité, votre professionnalisme et vos conseil précieux.*

*Ce stage n'aurait pu se réaliser sans la contribution de certaines personnes. Mes remerciements s'adressent en premier lieu à mon maître de stage **M. ZAZOUA Akram Djamel**, pour m'avoir accueilli au sein de son équipe et m'avoir offert l'opportunité de réaliser ce stage. Je tiens à exprimer ma gratitude pour sa confiance, son aide et sa disponibilité tout au long de cette expérience enrichissante.*

*J'adresse mes sincères remerciements à **Mlle KADRAOUI Imene**. Ce stage sous sa supervision m'a permis d'approfondir mes connaissances et de développer des compétences essentielles dans mon domaine d'étude.*

*Je remercie également toute l'équipe du **cabinet ZAZOUA**. Leur collaboration et leur soutien ont été d'une grande importance tout au long de mon stage. Leur expertise et leur partage de connaissances ont été des éléments clés dans mon apprentissage. Je suis reconnaissante de leur contribution à mon développement professionnel et de l'ambiance de travail agréable que nous avons partagée. Mes remerciements s'adressent à chaque membre de l'équipe pour leur précieuse contribution à mon parcours.*

Enfin, je remercie tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce travail de recherche.

Résumé

Le commissariat aux comptes en Algérie est régi par les normes algériennes d'audit, qui établissent les pratiques et les diligences à suivre lors de la vérification des comptes d'une entreprise. Ces normes définissent les responsabilités du commissaire aux comptes, notamment en ce qui concerne la planification de l'audit, l'évaluation des risques, la collecte d'éléments probants et la formulation d'une opinion sur les états financiers.

L'objectif de notre travail est de découvrir la réalité de la pratique de la profession d'audit légal au sein d'une société conformément aux Normes Algériennes d'audit. Les résultats obtenus confirment que le commissaire aux comptes suit quatre phases lors de la réalisation de sa mission d'audit. La première phase consiste à prendre connaissance de l'entité, la deuxième phase consiste à évaluer le contrôle interne, la troisième phase consiste à effectuer le contrôle des comptes, et la dernière étape consiste à élaborer son rapport.

Mots clés : Commissariat Aux Comptes, Normes Algériennes d'audit, démarche d'audit.

Liste des figures

N°	Titre	Page
1	organigramme de l'établissement audité	69

Liste des tableaux

N°	Titre	Page
1	Les Normes Algériennes d'audit	12
2	Tableau Récapitulatif Du Programme d'audit De l'organisme Audité	70
3	Questionnaire destiné au responsable des achats dans le cadre de l'évaluation du cycle achat.	72
4	Pouvoir de signature bancaire	75
5	Évolution de la trésorerie	76
6	Rapprochement entre les relevés bancaires et la balance générale	77
7	Rapprochement entre la confirmation bancaire et le solde bancaire	78
8	Les comptes des virements de fonds	78
9	Vérification De l'existence Et De La Tenue Des Livres Légaux.	79
10	Évolution de service extérieure	81
11	Échantillon sur les comptes des charges	82
12	Évolution d'autres Services Extérieurs	84
13	Échantillon sur les comptes des charges	85

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
CAC	Commissaire Aux Comptes
CNC	Conseil National de Comptabilité
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IFAC	International Federation of Accountants
IFACI	Institut Français De L'audit Et Du Contrôle Interne
IGF	Inspecteurs Généraux des Finances
IRG	Impôt Sur Le Revenu Global
ISA	Normes Internationales D'audit
NAA	Norme Algérienne D'audit

Sommaire

INTRODUCTION GENERALE -----	I
CHAPITRE I : LES FONDEMENTS THEORIQUES DE L'AUDIT -----	1
SECTION 1 : GENERALITES SUR L'AUDIT-----	2
SECTION 2 : LA PROFESSION D'AUDIT EN ALGERIE -----	8
CHAPITRE 2 : LE COMMISSARIAT AUX COMPTES EN ALGERIE -----	33
SECTION 1 : LE CADRE LEGAL ET REGLEMENTAIRE DU COMMISSARIAT AUX COMPTES-----	34
SECTION 2 : L'ORGANISATION D'UNE MISSION DE COMMISSAIRE AUX COMPTES -----	46
CHAPITRE 3 : DEROULEMENT D'UNE MISSION DE COMMISSAIRE AUX COMPTES SELON LES NORMES ALGERIENNES D'AUDIT ; CAS TRAITE AU NIVEAU D'UN CABINET D'AUDIT -----	65
SECTION 1 : PRESENTATION DE L'ORGANISME D'ACCUEIL : CABINET ZAZOUA -----	66
SECTION 2 : L'EVALUATION DU CONTROLE INTERNE ET LE CONTROLE DES COMPTES-----	71
CONCLUSION GENERALE -----	73
LA BIBLIOGRAPHIE -----	90
LES ANNEXES -----	97

Introduction Générale

Introduction Générale

En Algérie, les principales faiblesses rencontrées dans la gestion des entreprises sont liées à une mauvaise organisation, un non-respect de la législation, une absence de contrôle régulier et un refus volontaire de sanctionner les infractions et crimes économiques. Ces dysfonctionnements ont pour conséquence la faillite des entreprises.

Le terme "audit" devenant un terme couramment utilisé dans le monde des affaires moderne dans ces dernières années. Il vise à mener des travaux rigoureux et systématiques afin d'étudier, vérifier et évaluer les différents aspects de l'activité de l'entreprise.

La pratique d'audit imposé aux entreprises Algériennes se limite à l'audit légal, le commissaire aux comptes est une personne indépendante et compétente dont l'objectif est de vérifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes établis par les responsables de ces entreprises lors de la réalisation de ses missions.

Pour atteindre son objectif, le Commissaire aux comptes doit prendre connaissance et évaluer une masse d'informations très importantes et très diversifiées dans un très court délai de temps. En raison des contraintes de temps auxquelles il est soumis.

Les raisons du choix de sujet :

Parmi les raisons qui nous ont poussés à choisir cette thématique de recherche pour la réalisation de ce mémoire de fin de cycle :

- L'importance fondamentale du sujet et son rapport avec notre projet professionnel futur
- Connaitre les références et les normes appliquées dans le cadre de la réalisation d'une mission d'audit en Algérie
- Mettre en pratique les connaissances théoriques acquises durant mon cursus de formation.

L'objectif de la recherche :

Notre objectif consiste à étudier la démarche de la mission du commissariat aux comptes selon les normes algériennes d'audit.

Étant donné l'importance de faire connaître la mission du commissaire aux comptes, nous allons orienter notre mémoire autour de la problématique suivante :

Quelles sont les pratiques et les diligences du commissaire aux comptes selon les normes algériennes d'audit ?

Introduction Générale

Pour fournir des éléments de réponse, il est nécessaire de répondre aux questions suivantes :

- 1) Quelles sont les principales missions du commissaire aux comptes?
- 2) Quelle est la démarche appliquée par le commissaire aux comptes lors de l'audit d'une entreprise ?
- 3) Dans la pratique, est-ce que le commissaire aux comptes a suivi la démarche encadrée par les normes nationales lors de son audit de la société ?

Pour répondre à ces différentes interrogations, nous avons essayé de formuler les hypothèses suivantes :

- Le commissariat aux comptes est une mission d'audit légal exercée par un professionnel compétent et indépendant qui donne une opinion sur la régularité et la sincérité des états financiers sous forme un rapport.
- Le commissaire aux comptes suit quatre étapes lors de la réalisation de la mission.
- En pratique, pour que le commissaire aux comptes réalise ses objectifs il doit suivre les normes nationales d'audit.

La démarche méthodologique :

Pour répondre à notre problématique, nous nous sommes appuyés sur la démarche méthodologique suivante :

- Une recherche documentaire relative à notre thème (consultation d'ouvrages, articles, site internet,...) tout au long de notre partie théorique ;
- Une étude de cas sera réalisée au niveau du cabinet d'expertise comptable et du commissariat aux comptes.

Introduction Générale

Plan de travail :

Pour présenter notre travail, nous avons décidé de structurer en trois chapitres :

Le premier chapitre est intitulé : Les fondements théoriques de l'audit et qui s'articule autour de deux sections. Dans la première section nous traiterons les généralités sur l'audit. La seconde section est dédiée à la profession d'audit en Algérie.

Le second chapitre est dédié à l'étude de la profession de commissariat aux comptes en Algérie. Ce chapitre sera divisé en deux sections. Dans la première section nous traiterons le cadre légal et réglementaire du commissariat aux comptes. La seconde section sera consacrée aux étapes de déroulement d'une mission de commissariat aux comptes.

Enfin, le troisième chapitre sera consacré à une étude de cas illustratif afin de mettre en application notre apport théorique.

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

Introduction :

L'audit est une profession qui consiste à examiner de manière indépendante et objective les états financiers, les processus opérationnels et les systèmes de contrôle d'une organisation. Il s'agit d'une discipline qui repose sur des normes professionnelles strictes visant à garantir la qualité et l'intégrité de l'audit.

La pratique d'audit repose sur des normes établies par des organismes de normalisation, conçues pour aider les auditeurs à accomplir leur travail de manière efficace et efficiente tout en maintenant un niveau élevé de qualité.

Les normes internationales d'audit (ISA) ont été rédigées par l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) de l'International Federation of Accountants (IFAC)¹.

Elles forment un référentiel de normes adopté par l'Union Européenne et de nombreux pays pour la certification des comptes annuels et comptes consolidés des entreprises et par certaines organisations internationales pour la certification de leurs comptes annuels.

Dans ce chapitre, nous allons essayer de traiter les fondements théoriques de l'audit en passant d'abord par des généralités puis nous allons essayer d'aborder tous les éléments en relation avec la profession en Algérie.

¹ <https://www.auditsi.eu/> (10/04/2023 à 15 :30)

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

Section 1 : Généralités sur l'audit

L'origine du concept d'audit remonte à une période très ancienne. Bien qu'il ait été introduit dans le domaine du management au début du siècle par les anglo-saxons, le terme "audit" trouve ses racines dans le mot latin "audire" qui signifie "écouter". Cette pratique a une longue tradition qui a d'abord émergé au Royaume-Uni, puis s'est répandue aux États-Unis, en Allemagne et enfin en France avec la célèbre loi du 24 juillet 1867 sur les sociétés commerciales. Cette loi a instauré, pour les sociétés anonymes, la nomination d'un commissaire aux comptes chargé de vérifier les livres et les comptes, désigné par les actionnaires.

Depuis lors, sous l'influence des changements économiques et sociaux, la nécessité d'un contrôle légal des comptes effectué par des professionnels indépendants n'a cessé de croître et de se développer.

1. Définition de l'audit :

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

Selon the International Federation of Accountants (IFAC), une mission d'audit est « une mission d'expression d'une assurance raisonnable dans laquelle un professionnel comptable exerçant en cabinet exprime une opinion sur le point de savoir si les états financiers sont préparés sur tous les points significatifs (ou donnent une image sincère et véritable, ou sont régulièrement présentés, sur tous les points significatifs), en conformité avec un référentiel de présentation de l'information financière applicable, telle qu'une mission conduite conformément aux normes internationales d'audit ISA. Il peut s'agir d'une mission de contrôle légal des comptes, c'est-à-dire un audit d'états financiers requis par la législation ou la réglementation »²

¹ LAURENT.P et PIERRE .T, Pratique de l'audit opérationnel, éditions d'organisation, France, 2003, p65.

² <https://docs.ifaci.com/> (18/05/2023 à 7h)

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

2. L'objectif de l'audit :

L'objectif attendu du processus d'audit est la « certification » des comptes annuels de l'entreprise, c'est-à-dire la reconnaissance de leur « régularité » et de leur « sincérité » afin de fournir une « image fidèle » des opérations de l'exercice écoulé et de la situation financière à la fin de cet exercice ¹:

- **La régularité :**

Elle signifie que les comptes de l'entité sont établis par référence à des principes et règles comptables généralement admises. La réglementation se compose des textes législatifs ou réglementaires, mais aussi des règles fixées par la jurisprudence et des normes élaborées par les organisations professionnelles ;

- **La sincérité :**

Le principe de la sincérité est l'application de la bonne foi des règles comptables afin de traduire la connaissance que les responsables des comptes ont de la réalité. Elle implique l'évaluation correcte des valeurs comptables et une appréciation raisonnable des risques et des dépréciations ;

- **Le respect de l'image fidèle :**

Il représente une sorte d'obligation de fournir loyalement toute l'information utile et pertinente pour permettre à des tiers d'avoir une lecture de la situation économique de l'entreprise et de son patrimoine à travers ses états financiers. L'image fidèle est en quelque sorte, la meilleure traduction possible de la situation de l'entreprise.

Donc l'objectif réel de l'audit n'est pas la détection de la fraude parce qu'il ne fait pas partie des objectifs demandés explicitement à un audit dans le contexte réglementaire actuel. En particulier, l'auditeur ne doit pas supposer la malhonnêteté des dirigeants de l'entreprise contrôlée. Cependant, on considère souvent au niveau de la profession que les procédures d'audit doivent être en mesure de détecter la fraude si elle est significative et a un impact sur les comptes.

¹ <https://www.memoireonline.com/08/13/7313/Importance-de-lanalyse-du-risque-dans-la-demarche-du-commissaire-aux-comptes.html> (18/03/2023 à 9h)

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

3. Les types d'audit :

3.1 L'audit interne :

L'audit interne est défini par l'institut français de l'audit et du contrôle interne (l'IFACI) : « une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré des maîtrises 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, de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité »¹.

3.2 L'audit externe :

L'audit externe est l'examen indépendant et formel des états financiers d'une institution, de ses enregistrements, opérations et activités. Cette étude est menée par Les auditeurs externes regroupés en deux catégories les experts comptables et les commissaires aux comptes, à ceux-ci il convient d'ajouter les auditeurs externes du secteur public (Inspecteurs Généraux des Finances (IGF), Magistrats de la Cour des comptes, Inspecteurs des services fiscaux et la Commission bancaire) ainsi que les auditeurs des cabinets d'audit.

Cependant il y a lieu de distinguer entre l'audit contractuel qui est sollicité par les entreprises pour ses besoins, et qui est généralement un travail complémentaire de l'audit interne, et l'audit légal appelé communément commissariat aux comptes qui est une obligation pour les entreprises afin que leurs comptes soient certifiés en fin d'année.

3.3 L'audit légal :

L'audit légal a toujours été défini par : « la vérification des comptes d'une société pour s'assurer qu'ils avaient bien été établis selon les normes comptables appliquées »².

Selon la norme ISA 200, l'auditeur qui réalise un audit d'états financiers a pour objectifs généraux :

¹ <https://www.ifaci.com/audit-contrôle-interne/metiers-de-laudit-contrôle-interne/> (18/03/23 à 10:41)

² BERTIN (E), GODOWSKI (C) et KHELASSI (R) : Manuel de comptabilité et audit, Editions BERTI, Alger, 2013, p. 526

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

- d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et, en conséquence, de pouvoir exprimer une opinion indiquant si les états financiers ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel d'information financière applicable;
- de délivrer un rapport sur les états financiers, et de procéder aux communications exigées par les normes ISA, en fonction de ses constatations.

3.4 L'audit contractuel :

L'objectif des missions d'audit contractuel est d'émettre une opinion sur l'information financière d'une entreprise dans une optique qui n'est pas la certification des comptes mais la présentation à des tiers, pour par exemple optimiser la performance de votre organisation et de sécuriser votre croissance.¹

L'audit contractuel n'est pas imposé par la loi mais permet de valider les informations comptables et/ou financières. L'intervention a lieu dans un cadre contractuel, Le Commissaire aux Comptes définit alors contractuellement les modalités de son intervention dans le cadre d'une lettre de mission qu'il adresse à son client.

4. Les assertions d'audit

Les assertions constituent des critères et principes dont la réalisation conditionne la régularité, la sincérité et l'image fidèle des états financiers. Les assertions auxquelles l'auditeur fait appel entrent dans les catégories suivantes :²

4.1 **Assertions concernant les flux d'opérations et les événements survenus au cours de la période audité :**

- **Réalité des faits** : les opérations et les événements qui ont été enregistrées sont produits et se rapportent à l'entité.
- **Exhaustivité** : toutes les opérations et tous les événements qui auraient dû être enregistrés sont comptabilisés.

¹ [https://www.auditconseils-m.fr/\(02/04/2023 à 01:48\)](https://www.auditconseils-m.fr/(02/04/2023%20%3A%2001:48))

² NAA 500 : éléments probants, paragraphe 20-21

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

- **Exactitude** : les montantes et autres données relatives aux opérations et événements ont été correctement enregistrées.
- **séparation des périodes** : les opérations et les événements ont été enregistrés dans la bonne période comptable.
- **imputation comptable** : les opérations et les événements ont été dans les comptes appropriés.

4.2 Assertions concernant les soldes des comptes en fin de période:

- **L'existence** : les actifs, les passifs et les capitaux propres existent.
- **droits et obligations** : l'entité détient ou contrôle les droits sur les actifs, et les passifs, et les dettes correspondent aux obligations de l'entité.
- **Exhaustivité** : tous les actifs, les passifs et les capitaux propres qui auraient dû être enregistrés l'ont bien été.
- **Evaluation et imputation** : les actifs les passifs et les capitaux propres sont portés dans les états financiers pour leur bonne valeur et tous les ajustements résultant de leur évaluation ou imputations sont enregistrés de façon appropriées

4.3 Assertions concernant la présentation et les informations fournies dans les états financiers :

- **Réalité, droits et obligations** : les événements, les transactions et les autres informations fournies se sont produits et se rapportent à l'entité.
- **Exhaustivité** : toutes les informations requises par le référentiel comptable applicable et se rapportant aux états financiers qui doivent être fournies dans ces états l'ont bien été.
- **Classification et compréhension** : l'information financière est présentée et décrite de manière pertinente, et les informations fournies dans les états financiers sont clairement présentées.

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

- **Exactitude et valorisation** : les informations financières et les autres informations sont fournies sincèrement et pour des montants corrects.

5. Risque d'audit

L'auditeur doit planifier et effectuer l'audit pour réduire le risque d'audit à un niveau faible acceptable répondant aux objectifs d'un audit. Le risque d'audit contient deux éléments clés :

- Le risque que les états financiers contiennent des anomalies significatives (risque inhérent et risque lié au contrôle) ; Le risque que l'auditeur ne détecte pas de telles anomalies (risque de non-détection ou risque d'audit).¹

5.1 Le risque inhérent

Selon International Standards of Auditing (ISA) 200, le risque inhérent est : « *la possibilité qu'une assertion portant sur une catégorie d'opérations, un solde de compte ou une information à fournir comporte une anomalie qui pourrait être significative, individuellement ou cumulée avec d'autres, avant prise en considération des contrôles y afférents* ».

5.2 Risque lié au contrôle

Le risque lié au contrôle est le risque qu'une anomalie susceptible de survenir dans une assertion et pouvant présenter un caractère significatif, soit individuellement, soit cumulée avec d'autres anomalies, ne soit ni prévenue, ni détectée et corrigée en temps voulu par le système de contrôle interne de l'entité.²

5.3 Risque de non détection

Le risque de non détection, au sens de l'ISA 200, est « le risque que les procédures mises en œuvre par l'auditeur pour ramener le risque d'audit à un niveau suffisamment faible ne lui permettent pas de détecter une anomalie existante et susceptible d'être significative, individuellement ou cumulée à d'autres anomalies ».

¹ MESSEKDJI. CHAFIK, cours d'audit financier, éditions Houma, Alger, 2019, p 29

² MESSEKDJI. CHAFIK., ibid. p30

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

Section 2 : La profession d'audit en Algérie

La pratique de l'audit en Algérie est régie par plusieurs textes réglementaires et pour chaque catégorie professionnelle. Conformément à l'article 3 de la loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, ces professionnels doivent observer les prescriptions légales en vigueur régissant la comptabilité et les registres comptables ainsi que leur contrôle et exercer leur profession en toute indépendance et probité.

1. Les organismes régissant la profession d'audit en Algérie

1.1 Le Conseil National de Comptabilité CNC :

La création du CNC est prévue par la loi 10-01 relative aux professions comptables placé sous l'autorité du Ministre chargé des Finances, ayant pour missions l'agrément, la normalisation comptable, l'organisation et le suivi des professions comptables.

Le conseil comprend, au moins, trois (3) membres élus représentant chaque organisation professionnelle.¹

Le CNC compte les commissions paritaires suivantes :

- Une commission de normalisation des pratiques comptables et des diligences professionnelles ;
- une commission d'agrément ;
- une commission de formation ;
- une commission de discipline et d'arbitrage ;
- une commission de contrôle de qualité.²

¹ Article 4 de la loi 10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé. P 2

² Article 5, idem

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

1.2 L'ordre national des experts comptables, la chambre nationale des commissaires aux comptes, l'organisation nationale des comptables agréés:

Institués par la loi 10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé doté chacun de la personnalité morale, regroupant les personnes physiques ou morales agréées et habilitées à exercer l'une de ces professions¹.

L'ordre national des experts comptables, la chambre nationale des commissaires aux comptes et l'organisation nationale des comptables agréés sont des organes professionnels chargés, dans le cadre de la loi, de :

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

1.3 La cour des comptes :

Instituée par l'article 190 de la constitution de 1976 et consacrée à nouveau par l'article 160 de la constitution de 1989. La Cour des comptes est l'institution supérieure de contrôle à posteriori des finances de l'État, des collectivités territoriales et des établissements publics.³

Régie actuellement par l'ordonnance n° 95-20 du 17 juillet 1995, modifiée et complétée par l'ordonnance 10-02 du 26 août 2010, qui détermine ses attributions, son organisation et son fonctionnement ainsi que la sanction de ses investigations.

¹ Article 14, *ibid.* p 4

² Article 15, *op.cit.* p 4

³ Article 2 de l'ordonnance n°95 -20 du 17 juillet 1995 modifiée et complétée par l'ordonnance n° 10 — 02 du 26 Août 2010 relative à la Cour des comptes.p1

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

Dans le cadre de l'exercice de ses missions, Elle jouit de l'indépendance nécessaire garantissant l'objectivité, la neutralité et l'efficacité de ses travaux.¹

Les procédures de fonctionnement et le statut particulier conféré à ses magistrats confortent cette assertion. La Cour des comptes participe, à travers les résultats sanctionnant ses travaux, à asseoir une saine gestion des deniers publics aux plans de l'efficacité, de l'efficience et de l'économie. Elle contribue, de par ses attributions, au renforcement de la prévention et de la lutte contre les diverses formes de fraude et de pratiques illégales ou illicites.

La Cour des comptes établit un rapport annuel qu'elle adresse au Président de la République.²

1.4 L'Inspection Générale des Finances (IGF) :

L'Inspection Générale des Finances est un Organe permanent créé par le décret n°80-53 du 01/03/1980, l'article 1 de ce décret précise : « il est créé un organe permanent de contrôle, placé sous l'autorité directe du Ministère des Finances et dénommé Inspection Générale des Finances ».

L'objet et le champ d'intervention de IGF tels que le précise l'article 2 : « le contrôle de l'Inspection Générale des Finances s'exerce sur la gestion financière et comptable des services de l'État, des collectivités publiques décentralisées et des organismes suivants :

- Les établissements publics à caractère administratif ;
- Les entreprises Socialistes, leur unité ou filiales et les œuvres sociales qui en dépendent
- Les exploitations du secteur autogéré ;
- Les caisses de la sécurité sociale, de prestations familiales de retraite d'assurances, de mutualité et en générale tous les organismes publics à vocation sociale.

L'IGF est un organisme de contrôle des finances publiques, il est chargé de contrôle et de vérification sur :

- Les conditions d'application de la législation financière et comptable et des dispositions légale ou réglementaires ayant une incidence financière directe ;

¹ Article 3 de l'ordonnance n°95 -20, idem

² Article 16 de l'ordonnance n°95 -20, ibid. p 3.

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

- La gestion et la situation financière;
- L'exactitude, la sincérité de la régularité des comptabilités ;
- La conformité des réalisations aux prévisions;
- Les conditions d'utilisation et de gestion des crédits, des moyens des services et des structures ;
- Le fonctionnement du contrôle interne.

2. Les normes algériennes d'audit (NAA):

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

- La définition de la démarche d'audit de l'auditeur ;
- L'organisation de ses travaux. ¹

La réalisation de toute mission d'audit, quels qu'en soient les objectifs, implique l'existence au préalable de règles précises, formalisées, connues et acceptées des émetteurs et des récepteurs de l'information soumise à l'audit : les normes. L'IFAC a édicté des normes internationales d'audit (ISA) appelées à s'imposer sur le plan mondial à l'audit des états financiers et à l'audit d'autres informations et aux services connexes. L'observation des normes pour la pratique professionnelle de l'audit est essentielle pour bien mener la mission d'audit et assurer toute la crédibilité au rapport de la mission et les recommandations qui y figurent.²

¹ <https://www.gbs-dz.pro/l-audit-financier-en-algerie#:~:text=Les%20normes%20d'audit%20algériennes>
(05/04/2023 à 9h)

² The journal of Economics and Finance, Le nouveau référentiel algérien d'audit (NAA) - Enjeux d'application et perspectives, n°1, mars ,2018 p 46

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

Tableau N°1: Les normes algériennes d'audit

Décision	N° norme	Objet	Norme Internationale correspondante
Décision N°02 du 04 février 2016	NAA-210	Accord sur les termes des missions d'audit	ISA 210
	NAA-505	Confirmations externes	ISA 505
	NAA-560	Événements postérieurs à la clôture	ISA 560
	NAA-580	Déclarations écrites	ISA 580
Décision N° 150 du 11 octobre 2016	NAA-300	Planification d'un audit d'États financiers	ISA 300
	NAA-500	Éléments probants	ISA 500
	NAA-510	Missions d'audit initiales solde d'ouverture	ISA 510
	NAA-700	Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des États financiers	ISA 700
Décision N°23 du 15 mars 2017	NAA-520	Procédures analytiques	ISA 520
	NAA-570	Continuité de l'exploitation	ISA 570
	NAA-610	Utilisation des travaux des auditeurs internes	ISA 610
	NAA-620	Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur	ISA 620
	NAA-230	Documentation d'audits	ISA 230

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

Décision N°77 du 24 septembre 2018	NAA-501	Eléments probants –caractéristique spécifique.	ISA 501
	NAA-530	Sondage en audit	ISA 530
	NAA-540	Audit des estimations comptables	ISA 540

Source : réalisé par l'étudiante à partir des décisions N°02 du 04 février 2016, N°150 du 11 octobre 2016, N°23 du 15 mars 2017 et N°77 du 24 septembre 2018.

Les normes algériennes d'audit comme montrées dans le tableau, sont dans leur intégralité une retranscription des normes ISAs, chaque norme porte le même numéro et le même intitulé que la norme ISA de référence. C'est pour cette raison, qu'appart quelques détails en moins, aucun changement significatif est à noter dans le contenu des normes NAA par rapport aux normes ISAs.¹

2.1. Présentation des normes algériennes d'audit

Nous allons présenter les normes par ordre chronologique de la survenance de la mission :

2.1.1 la prise de connaissance de l'entité et la planification de la mission :

La prise de connaissance de l'entité et la planification de la mission sont des étapes essentielles du processus d'audit. Pendant cette phase, l'auditeur se réfère aux normes d'audit, telles que la NAA 210 et la NAA 300, pour se familiariser avec l'entité qu'il audite et établir une approche adéquate afin de mener à bien sa mission.

2.1.1.1 NAA 210 / Accord sur les termes des missions d'audit

Cette NAA traite des obligations de l'auditeur de convenir avec la direction et, le cas échéant, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des termes de la mission d'audit. Elle concerne toutes les missions d'audit des états financiers historiques complets ou partiels ainsi que les missions connexes, avec certaines particularités pour les audits récurrents et les audits des petites entités.

¹ Revue des Recherches Economique et financière, L'adoption des Normes Internationales d'Audit en Algérie, p 581

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

L'objectif de l'auditeur avant l'acceptation de la mission est de s'assurer que les conditions préalables suivantes sont réunies :

- Le référentiel comptable à appliquer est acceptable au regard des caractéristiques de l'entité et de l'objectif de ses états financiers ;
- La direction reconnaît, comprend et assume ses responsabilités en ce qui concerne l'établissement et la présentation sincère des états financiers ;
- La direction considère nécessaire la mise en place d'un système de contrôle interne efficace ;
- La direction n'opposera aucune limite ni restriction aux vérifications et contrôles à opérer. nécessaires à l'accomplissement de la mission ;

Dans le cas où les conditions préalables ne sont pas réunies l'auditeur anticipe qu'il ne pourra pas exprimer une opinion sur les états financiers, donc il doit communiquer avec la direction ou le gouvernement d'entreprise et s'il n'y est pas remédié, refuser la mission.

Dans le cas d'audit récurrents les éléments révisés sont, soit intégrés dans une nouvelle lettre de mission qui se substitue à la précédente, soit consignés dans une lettre complémentaire.

Dans le cas d'une mission d'audit contractuel, l'auditeur ne doit pas accepter de modifier les termes de la mission d'audit lorsqu'il n'existe aucun motif raisonnable de le faire. Si l'auditeur est en mesure d'accepter une modification des termes de la mission d'audit, il doit convenir avec la direction des nouveaux termes et les consigner dans une lettre de mission ou sous une autre forme appropriée d'accord écrit, et Si l'auditeur n'est pas en mesure d'accepter une modification des termes de la mission d'audit et que la direction ne l'autorise pas à poursuivre sa mission d'audit initiale, il doit Se démettre de la mission d'audit lorsque ceci est possible en vertu de la loi ou la réglementation applicable .

Dans le cas d'audits conjoints où la mission est dévolue à plusieurs auditeurs, ceux-ci établissent soit une lettre de mission commune, soit des lettres de mission individuelles.

Dans le cas d'une lettre de mission commune, ils doivent préciser la répartition des travaux entre les auditeurs et le budget d'honoraires alloué à chacun d'eux¹.

¹ NAA 210 : Accord sur les termes des missions d'audit

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

2.1.1.2 NAA 300 / Planification d'un audit d'états financiers

La norme algérienne d'audit (NAA300) traite des obligations de l'auditeur en matière de planification d'un audit d'états financiers. Cette norme vise les audits récurrents. Les questions additionnelles à prendre en considération dans une mission d'audit initiale sont traitées séparément.

Planifier un audit implique d'établir une stratégie générale d'audit adaptée pour la mission d'audit et développer un programme de travail pour identifier et résoudre les problèmes potentiels en temps voulu, organiser et diriger correctement la mission d'audit afin qu'elle soit réalisée de manière efficace et efficiente.

Une planification adéquate est bénéfique à l'audit des états financiers, en ce sens qu'elle aide l'auditeur à :

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

Une planification adéquate peut également aider l'auditeur dans :

- la sélection des membres de l'équipe affectée à la mission ayant des niveaux appropriés d'aptitude et de compétences pour répondre aux risques prévus et dans la correcte affectation des tâches;
- la direction et la supervision des membres de l'équipe affectée à la mission et la revue de leurs travaux;
- le cas échéant, la coordination des travaux effectués par les auditeurs des composants et les experts.

La stratégie d'audit décrit l'approche générale des travaux qui comprend notamment :

- L'étendue, le calendrier et l'orientation des travaux ;
- Le ou les seuils des significations retenus et les lignes directrices nécessaires à la préparation du programme de travail.

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

L'auditeur doit mettre à jour et modifier la stratégie d'audit et le programme de travail autant que nécessaire au cours de l'audit.¹

2.1.1.3 NAA 620 / Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur

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

L'objectif de l'auditeur dans cette norme est :

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

L'auditeur peut être approprié faire l'appel à un expert pour acquérir une meilleure connaissance de l'environnement de l'entreprise et son contrôle interne, identifier et évaluer les risques des anomalies significative, définir et réaliser des procédures d'audit complémentaires...., ainsi qu'il doit acquérir une connaissance suffisante du domaine de l'expert pour déterminer la nature, l'étendue et les objectifs des travaux de l'expert au regard des besoins de l'audit.

Lorsque l'auditeur conclut que les travaux de cet expert sont adéquats pour les besoins de l'audit, il peut accepter les constatations et les conclusions de cet expert dans les domaines de son expertise en tant qu'éléments probants appropriés, et il assume l'entière responsabilité de l'opinion d'audit qu'il exprime.²

¹ NAA 300 : planification d'une mission d'audit

² NAA 620 : Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

2.1.2 L'évaluation du contrôle interne :

L'auditeur doit effectuer des procédures pour évaluer le contrôle interne selon les NAA suivantes :

2.1.2.1 NAA 500 / éléments probants¹

la présente norme algérienne explicite la notion d'éléments probants dans le cadre d'un audit des états financiers et traite des obligations de l'auditeur concernant la conception et la mise en œuvre des procédures d'audit en vue d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour parvenir à des conclusions raisonnables à partir desquelles il fonde son opinion en mettant en œuvre : des procédures d'évaluation des risques, des tests de procédures, des contrôles de substance, observation physiqueetc.

Les éléments probants représentent les informations collectées par l'auditeur comme les pièces justificatives, les confirmations externes, les procès verbaux ...etc. pour parvenir à des conclusions à partir desquelles il fonde son opinion .dans certains cas l'absence d'informations d'une déclaration demandée considéré par l'auditeur comme un élément probant.

Les éléments probants sont caractérisé par :

- **Le caractère suffisant:** s'apprécie par rapport à la quantité des éléments collectés, cette dernière dépend du niveau de risque d'anomalies plus le risque est grand, plus la quantité d'éléments probants requise est importante.
- **Le caractère approprié :** est fonction de la qualité des éléments collectés c'est-à-dire de leur fiabilité et de leur pertinence, meilleure sera la qualité, moindre pourra être la quantité. Donc il existe une corrélation étroite entre le caractère suffisant et le caractère approprié des éléments probants.
- **La fiabilité :** les informations à utiliser comme éléments probants dépend de leur origine, et des circonstances particulières dans lesquelles ils ont été recueillis, par exemples on trouve que les éléments collectés à l'externe sont plus fiables que ceux d'origine interne.

¹ NAA 500 : les éléments probants

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

- **La pertinence** : repose sur l'objectif de la procédure d'audit et de l'assertion dont il s'agit.

2.1.2.2 NAA 501 / éléments probants – caractéristique spécifique

La présente NAA traite de la prise en compte par l'auditeur, lors de l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés les normes algériennes d'audit concernées, en ce qui concerne certains aspects particuliers touchant aux stocks, aux procès et litiges impliquant l'entité et à l'information sectorielle dans le cadre d'un audit d'états financiers. L'objectif de l'auditeur dans cette norme est d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant :

- L'existence et l'état des stocks ;
- L'exhaustivité du recensement des procès et litige impliquant l'entité ;
- La présentation des indications à fournir concernant l'information sectorielle Conformément au référentiel comptable applicable.

Concernent les stocks ,si elles sont significatifs au regard des états financiers, l'auditeur doit obtenir des éléments probants suffisant concernant leur existence et leurs états en étant présent à la prise d'inventaire physique des stocks pour inspecter les stocks et observer l'application des procédures de comptage établies , ainsi en soumettant les comptes de stock définitifs de l'entité a des procédures d'audit pour déterminer s'ils reflètent avec exactitude les résultats réels du comptage des stock .dans le cas où la présence à la prise d'inventaire physique des stocks est impraticable ,l'auditeur doit mettre en œuvre des procédures alternative pour obtenir des éléments probants suffisant.si ceci n'est pas réalisable, l'auditeur doit exprimer une opinion modifie dans son rapport.

Concernent les procès et litiges l'auditeur doit mettre en œuvre les procédures suivants :

- Les demandes d'informations auprès la direction ou bien le conseiller juridique interne.
- L'examen des procès-verbaux des réunions des responsables de la gouvernance, ainsi que de la correspondance échange entre l'entité et son conseiller juridique externe.
- L'examen des frais juridiques.

Si l'auditeur a conclu l'existence d'un risque d'anomalie significative il doit en plus des procédures requises par les autres NAA, cherche à communiquer directement avec le conseil

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

juridique externe de l'entité s'il existe. Dans le cas où la direction refuse d'autoriser l'auditeur à communiquer avec le conseiller ou bien il n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants, il doit exprimer une opinion modifiée dans son rapport.

Concernant les informations sectorielles l'audit doit obtenir aussi des éléments probants concernant la présentation et la communication, dans les états financiers, des informations sectorielles significatives, conformément aux référentiels comptables applicables.¹

2.1.2.3 NAA 530 / sondage en audit

Cette norme s'applique lorsque l'auditeur a décidé d'utiliser les sondages en audit pour la réalisation des procédures d'audit. Elle traite de l'utilisation de la méthode des sondages statistique et non-statistiques pour la sélection d'un échantillon, de la mise en œuvre des tests de procédures et des vérifications de détail, et de l'évaluation des résultats du sondage. Cette norme complète la norme NAA 500, qui traite des obligations de l'auditeur dans le cadre de la définition et de la réalisation de procédures d'audit destinée à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés afin de tirer des conclusions raisonnables sur lesquelles est fondée son opinion.

L'objectif de l'auditeur est de disposer d'une base raisonnable à partir de laquelle il tire des conclusions sur la population dont l'échantillon est extrait.

Le sondage qui est réalisé sur moins de 100% des éléments d'une population pertinente pour l'audit est un moyen de disposer pour l'auditeur d'une base raisonnable pour extrapoler ses conclusions d'un échantillon sur l'ensemble de la population dont il est issu.²

Un sondage est dit statistique lorsqu'il possède les deux caractéristiques suivantes :

- Sélection aléatoire des éléments formant l'échantillon ;
- Utilisation de la théorie des probabilités pour évaluer les résultats du sondage, y compris la mesure du risque d'échantillonnage.

Une méthode de sondage qui ne réunit pas l'une de ces deux caractéristiques est considérée comme une méthode de sondage non-statistique.

¹ NAA 501 : éléments probants – caractéristique spécifique

² NAA 530 : sondage en audit.

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

Une stratification est un processus consistant à diviser une population sous populations, Chacune d'elles regroupant des unités d'échantillonnage ayant des attributs similaires. Pour le choix de l'échantillon, l'auditeur doit tenir compte des objectifs de la procédure d'audit et des attributs de la population dont sera extrait l'échantillon, après s'être assuré que la population la population considérée soit complète.

L'auditeur doit soumettre chaque élément sélectionné à des procédures d'audit adaptées à l'objectif recherché. Dans le cas des vérifications de détail, l'auditeur doit extrapoler les anomalies relevées par le sondage à l'ensemble de la population. Lorsqu'il est établi qu'une anomalie est une erreur occasionnelle, celle-ci peut être exclue des anomalies à extrapoler sur l'ensemble de la population.

Lorsque l'auditeur évalue les résultats des sondages il doit fournir une base raisonnable pour fonder des conclusions sur l'ensemble de la population ayant fait l'objet du test.

Dans le cas contraire, si l'auditeur conclut que le sondage n'a pas fourni une base raisonnable pour fonder des conclusions sur la population testée, il peut :

- demander à la direction de procéder à des investigations sur les anomalies qui ont été décelées et sur la possibilité d'existence d'autres anomalies et de procéder aux ajustements nécessaires.

Adapter la nature, le calendrier et l'étendue de celles des procédures d'audit complémentaires qui sont à mettre en œuvre pour atteindre l'assurance recherchée.

2.1.2.4 NAA 610 /Utilisation des travaux des auditeurs internes

Cette NAA traite des obligations de l'auditeur externe en rapport avec les travaux des auditeurs internes lorsque l'auditeur externe a conclu, conformément à la norme NAA 315, que la fonction d'audit interne est susceptible d'être pertinente pour l'audit. Cette norme ne traite pas des cas où des membres individuels de l'audit interne fournissent une assistance directe à l'auditeur externe dans la réalisation de procédures d'audit.

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

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

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

Pour déterminer si les travaux des auditeurs internes sont susceptibles d'être adéquats pour les besoins de l'audit, l'auditeur externe doit évaluer:

- L'objectivité de la fonction d'audit interne à travers sa place dans l'organisation ;
- S'il est probable qu'il existera une communication effective entre les auditeurs internes et l'auditeur externe ;
- La compétence technique des auditeurs internes ;
- Si les auditeurs internes n'ont pas de responsabilités conflictuelles ;
- si la Direction de l'entreprise supervise les décisions de recrutement des membres de la fonction d'audit interne ;
- s'il est probable que les travaux des auditeurs internes soient menés dans un esprit de conscience professionnelle (les travaux sont planifiés, revus et documentés).

Afin qu'il puisse utiliser des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes l'auditeur externe doit évaluer des procédures d'audit sur ces travaux pour déterminer leur caractère adéquat pour ses besoins propres, et lorsque l'auditeur externe utilise des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes il doit inclure dans la documentation d'audit les conclusions tirées concernant l'évaluation du caractère adéquat de ces travaux, ainsi que les procédures d'audit spécifiques qu'il a réalisées sur ceux-ci.¹

¹ NAA 610 : Utilisation des travaux des auditeurs internes

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

2.1.3 Le contrôle des comptes :

L'auditeur doit effectuer des procédures de contrôle des comptes selon les normes d'audit suivantes :

(La NAA 500, NAA 501, NAA 520 et NAA 530 ont fait déjà l'objet de présentation plus haut).

2.1.3.1 NAA 505 / confirmation externe

La NAA 505 traite de l'utilisation par l'auditeur de procédures de confirmation externe pour obtenir des éléments probants, L'objectif de l'auditeur est de concevoir et de mettre en œuvre de telles procédures afin d'obtenir des éléments probants pertinents et fiables.

Une confirmation externe est un élément probant obtenu par la voie d'une réponse écrite adressée directement à l'auditeur par un tiers, sur support papier, électronique ou autre. Il existe deux types de demande de confirmation :

- Une demande de confirmation expresse : est une demande dont laquelle le tiers prie de indiquer s'il est d'accord ou en désaccord avec l'information présente dans la demande ou il fournit l'information demandée.
- Une demande de confirmation tacite : est une demande dont laquelle le tiers est en désaccord avec l'information présentée dans la demande

Lorsqu'il a recours à des procédures de confirmation externe, l'auditeur doit conserver le contrôle sur les demandes de confirmation, ce qui implique notamment:

- de déterminer les informations à faire confirmer ou à demander.
- de sélectionner les tiers appropriés à confirmer. Les réponses aux demandes de confirmation fournissent des éléments probants plus pertinents et plus fiables lorsque les demandes sont envoyées à un responsable qui, selon l'auditeur, a connaissance des informations dont il veut obtenir confirmation.
- de concevoir les demandes de confirmation, en s'assurant que les demandes sont bien adressées au bon destinataire et qu'elles précisent que les réponses doivent lui être retournées directement.
- de procéder à l'envoi des demandes aux tiers, ainsi que leur suivi.

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

Si toutefois, la direction refuse de permettre l'auditeur d'envoyer une demande de confirmation, il doit : s'enquérir des raisons du refus de la direction et chercher à obtenir des éléments probants sur la validité et le caractère raisonnable de ces raisons, et évaluer les incidences du refus sur son évaluation des risques d'anomalies significatives concernés, y compris le risque de fraude, ainsi que sur la nature, le calendrier et l'étendue des autres procédures d'audit. L'auditeur doit aussi mettre en œuvre des procédures alternatives pour obtenir des éléments probants fiables.

Si l'auditeur conclut que le refus d'envoyer une demande de confirmation est déraisonnable il doit en informer les personnes constituant le gouvernement d'entreprise.

Dans le cas de non-réponse, l'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit alternatives afin d'obtenir des éléments probants pertinents et fiables.

L'auditeur doit déterminer si les résultats des procédures de confirmation externe fournissent des éléments probants pertinents et fiables, s'il relève des facteurs qui soulèvent des doutes sur la fiabilité d'une réponse à une demande de confirmation, il doit obtenir des éléments probants complémentaires pour dissiper ces doutes, et dans le cas où il existe une réponse divergente il doit procéder à une investigation des divergences afin de déterminer si elles indiquent ou non l'existence d'anomalies. Certaines divergences par rapport aux demandes de confirmation peuvent indiquer l'existence d'anomalies réelles ou potentielles dans les états financiers.¹

2.1.3.2 NAA 510 / Missions d'audit initiales – soldes d'ouverture

Cette norme algérienne d'audit traite des obligations de l'auditeur concernant les soldes d'ouverture dans le cadre d'une mission d'audit initiale. Une mission d'audit initiale est une mission dans laquelle les états financiers de la période précédente :

- N'ont pas fait l'objet d'audit
- Ont été audités par un auditeur précédent (le prédécesseur).

Dans les missions initiales d'audit, l'auditeur doit réunir des éléments probants suffisants et appropriés permettant d'obtenir l'assurance que :

¹ NAA 505 : confirmation externe

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

- Les soldes de clôture de l'exercice précédent ont été correctement repris en réouverture et ne contiennent pas d'anomalie.
- Les méthodes comptables appropriées reflétées dans les soldes d'ouverture ont été appliquées de façon permanente pour l'établissement des états financiers de la période en cours.
- L'impact des changements de méthodes a été comptabilisé de façon appropriée et est correctement présenté et fait l'objet d'une information pertinente dans ces états, conformément au référentiel comptable applicable.

L'auditeur doit exprimer une opinion avec réserve ou défavorable :

- S'il n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur les soldes d'ouverture.
- si les méthodes comptables de la période en cours n'ont pas été appliquées de façon permanente par rapport à celles appliquées aux soldes d'ouvertures.

Lorsque l'auditeur réunit des éléments probants attestant que les soldes d'ouverture comportent des anomalies susceptibles d'avoir une incidence significative sur les états financiers de la période en cours, il doit mettre en œuvre les procédures d'audit supplémentaires qui sont appropriées dans les circonstances pour la détermination de cette incidence. Si l'auditeur conclut à l'existence de telles anomalies dans les états financiers de la période considérée, il doit en informer la direction, au niveau hiérarchique approprié ainsi que les responsables de la gouvernance¹.

2.1.3.3 NAA 520 /Procédures analytiques

La présente norme traite de l'utilisation par l'auditeur des procédures analytiques en tant que contrôles de substance, cette norme traite également de l'obligation pour l'auditeur de réaliser des procédures analytiques de corroboration appliquées à une date proche de la fin des travaux d'audit pour aider à fonder une conclusion générale sur les états financiers .

Les procédures analytiques mises en œuvre lors de la prise de connaissance de l'entité et de son environnement comme procédures d'évaluation des risques, sont une technique de contrôle qui consiste à apprécier des Informations financières à partir de leur corrélation avec

¹ NAA 510 : Missions d'audit initiales – soldes d'ouverture

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

d'autres informations financières et non financières issues ou non des comptes. Elles comportent des comparaisons avec des données antérieures ou prévisionnelles de l'entité ou d'entités similaires, en utilisant des méthodes simples ou complexes en recourant à des techniques statistiques élaborées pour identifier et analyser les variations significatives ou des tendances inattendues.¹

2.1.3.4 NAA 540 / Audit des estimations comptables y, compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant

Cette norme traite des obligations de l'auditeur ayant trait aux estimations comptables y, compris les estimations comptables en juste valeur et les informations fournies les concernant dans le cadre d'un audit d'états financiers. Elle comporte les diligences requises et les modalités d'application concernant les anomalies portant sur des estimations comptables individuelles et fournit des indices de biais possibles Introduits par la direction.

L'objectif de l'auditeur est de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour vérifier que :

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

Certains postes des états financiers ne peuvent pas être évalués avec précision, mais peuvent seulement être estimés. De tels postes sont désignés par le terme d'estimations comptables. Ce degré d'incertitude affecte en retour les risques d'anomalies significatives, y compris la possibilité d'introduction de biais, intentionnels ou non, par la direction.

L'objectif d'évaluation pour certaines estimations comptables est de prévoir l'issue d'une ou de plusieurs transactions, d'événements ou de circonstances qui sont à l'origine du besoin d'une estimation comptable.

¹ NAA 520 : Procédures analytiques

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

Donc L'auditeur doit apprécier, sur la base des éléments probants, si les estimations comptables Contenues dans les états financiers ont, soit raisonnables dans le contexte du référentiel Comptable applicables, soit e erronées. Il doit obtenir des déclarations écrites de la direction confirmant que celle-ci considère que les hypothèses importantes qu'elle a retenues en procédant aux estimations comptables sont raisonnables¹.

2.1.4 Les travaux fins de mission :

Les travaux fins de mission d'audit se déroulent conformément aux normes algériennes d'audit (NAA), qui fournissent des lignes directrices sur les procédures à suivre pour terminer la mission d'audit de manière professionnelle et rigoureuse, l'auditeur s'appuie sur les normes suivantes :

2.1.4.1 NAA 230 / Documentation d'audits²

Cette norme traite des obligations de l'auditeur relatives à la préparation de la documentation d'audit dans le cadre d'un audit d'états financiers. Les obligations de documentation spécifiques énoncées dans les autres normes ne remettant pas en cause l'application de la présente norme, la loi ou la réglementation peut fixer des exigences additionnelles en matière de documentation.

Le terme documentation désigne le dossier de travail préparé par l'auditeur ou qu'il a obtenu dans le cadre de la réalisation de l'audit. Ils sont constitués des procédures d'audit, des éléments probants pertinentes recueillis et des conclusions auxquelles l'auditeur est parvenu. La documentation peut être établie et conserve sur papier ou sur un support électronique, une fois l'auditeur constitue le dossier d'audit définitif, il ne doit supprimer ou retirer aucun élément, quelle qu'en soit la nature, avant la fin du délai de conservation prescrit .il doit adopter des procédures appropriées garantissant la confidentialité et la sécurité des dossiers de travail.

L'objectif de l'auditeur dans cette norme est de :

- Constitue un dossier suffisant et approprié des éléments probants qui permettent d'étayer son rapport.

¹ NAA 540 : audit des estimations comptables

² NAA 230 : Documentation d'audits

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

- Atteste que l'audit a été planifié et réalisé conformément aux NAA et aux exigences des textes légaux et réglementaires applicables.
- Permet de conserver la trace des points importants présentant un intérêt permanent à prendre en compte pour les audits futurs.
- Facilite la conduite des revues de contrôle qualité et des inspections réalisées en application de la Norme NACQ ou des textes légaux et réglementaires.

2.1.4.2 NAA 560 / événements postérieurs à la clôture

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

- a) recueillir des éléments probants suffisants et appropriés indiquant que les événements survenus entre la date des états financiers et la date de son rapport, nécessitant un ajustement des états financiers ou une information à fournir dans ceux-ci, ont fait l'objet d'un traitement approprié dans les états financiers conformément au référentiel comptable applicable.
- b) Traiter de manière appropriée les événements dont il a eu connaissance après la date de son rapport et qui, s'il en avait eu connaissance avant cette date, auraient pu le conduire à amender son rapport.¹

(On va détailler cette norme dans le deuxième chapitre).

2.1.4.3 NAA 570 / Continuité de l'exploitation

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

Selon l'hypothèse de continuité de l'exploitation, une entité est présumée poursuivre son activité dans un avenir prévisible. Lorsque l'application de cette hypothèse est justifiée, les

¹ NAA 560 : événements postérieurs à la clôture

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

actifs et les passifs sont enregistrés en considérant que l'entité sera en mesure de recouvrer ses actifs et de payer ses dettes dans le cours normal de ces activités.

Les objectifs de l'auditeur dans cette norme sont les suivantes :

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

Lors de la réalisation des procédures d'évaluation des risques requises, l'auditeur doit déterminer s'il existe des événements ou des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. A ce titre, il doit déterminer si la direction a déjà procédé à une évaluation préliminaire de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Dans le cas où une évaluation n'a pas encore été faite, il doit s'entretenir avec la direction des raisons pour lesquelles elle entend appliquer l'hypothèse de continuité de l'exploitation.

Si des événements ou des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation ont été relevés, l'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour déterminer s'il existe ou non une incertitude significative, en mettant en œuvre des procédures d'audit supplémentaires. Ces procédures doivent inclure :

- Evaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation
- Apprécier les plans d'action future de la direction
- Examiner l'apparition de nouveaux éléments depuis la date à laquelle la direction a procédé à son évaluation
- Demander des déclarations écrites de la direction et du gouvernement d'entreprise.

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

A partir des éléments probants recueillis, l'auditeur doit conclure, sur la base de son jugement, s'il existe ou non une incertitude significative, si l'auditeur conclut que l'application de l'hypothèse de continuité de l'exploitation est appropriée dans les circonstances malgré l'existence d'une incertitude significative il doit déterminer si les états financiers fournis des informations pertinentes l'auditeur doit exprimer une opinion non modifiée, si le cas inverse il doit exprimer une opinion avec réserve ou une opinion défavorable.

2.1.4.4 NAA 580 / déclarations écrites

Cette Norme traite de l'obligation de l'auditeur relative à l'obtention de déclarations écrites de la direction dans un audit des états financiers. Les déclarations écrites sont les informations nécessaires pour l'auditeur dans le cadre de l'audit des états financiers de l'entité, En conséquence, elles sont considérées comme des éléments probants, elles doivent prendre la forme d'une lettre d'affirmation adressée à l'auditeur avant la date de leur rapport sur les états financiers.

L'objectif de l'auditeur dans cette norme est :

- Obtenir des déclarations écrites de la direction confirmant que celle-ci considère avoir satisfait à ses responsabilités relatives à l'établissement des états financiers ainsi qu'à l'exhaustivité de l'information fournie à l'auditeur;
- Conforter d'autres éléments probants relatifs aux états financiers ou à des assertions spécifiques contenues dans ceux-ci au moyen de déclarations écrites si l'auditeur l'estime nécessaire ou si celles-ci sont requises par d'autres Normes NAA;
- Répondre de manière appropriée aux déclarations écrites fournies par la direction ou à la situation dans laquelle la direction ne fournit pas les déclarations demandées par l'auditeur.

Lorsque l'auditeur a des doutes concernant la compétence, l'intégrité, les valeurs éthiques ou la diligence de la direction, il doit déterminer l'incidence que peuvent avoir de tels doutes sur la fiabilité des déclarations (verbales ou écrites) et sur les éléments probants en général, En particulier, si les déclarations écrites sont incohérentes avec les autres éléments probants, l'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit pour tenter de résoudre ces incohérences. Si la question reste non résolue il doit reconsidérer l'évaluation de la compétence, de l'intégrité, des valeurs éthiques ou de la diligence de la direction, ou de l'engagement de celle-ci sur ces

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

aspects ou sur leur mise en place, et doit déterminer l'effet que ceci peut avoir sur la fiabilité des déclarations et sur les Éléments probants en général, et Lorsque l'auditeur conclut que les déclarations écrites ne sont pas fiables, il doit prendre les mesures appropriées, y compris celles de déterminer l'effet possible sur l'opinion exprimée dans le rapport d'audit.

Dans le cas où la direction ne fournit pas une ou plusieurs des déclarations écrites demandées, l'auditeur doit s'entretenir de cette question avec la direction, réévaluer l'intégrité de la direction et évaluer l'effet que ceci peut avoir sur la fiabilité des déclarations et sur les éléments probants en général ainsi qu'il doit prendre les mesures appropriées, y compris celles de déterminer l'effet possible l'opinion exprimée dans le rapport d'audit.¹

2.1.4.5 NAA 700 / fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers

La norme NAA 700 traite les obligations de l'auditeur de se forger une opinion sur les états financiers, la forme et du contenu du rapport de l'auditeur lorsque l'audit a été effectué selon les normes NAA et a abouti à la formulation d'une opinion non modifiée.

Donc l'objectif de l'auditeur est d'exprimer clairement cette opinion dans un rapport écrit après une évaluation des conclusions tirées des éléments probant recueillis.

Les objectifs de l'auditeur dans cette norme sont les suivants :

- Se forger une opinion sur les états financiers fondée sur une évaluation des conclusions tirées des éléments probants recueillis
- Exprimer clairement cette opinion dans un rapport écrit.

Il existe deux formes d'opinion à exprimer :

- **Une opinion non modifiée** : Lorsque l'auditeur aboutit à la conclusion que les états financiers sont établis dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable applicable.
- **une opinion modifiée** : lorsque l'auditeur conclut que sur la base des éléments probants recueillis les états financiers pris dans leur ensemble comportent des anomalies

¹ NAA 580 : déclarations écrites

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

Significatives, ou il n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés.

Le rapport de l'auditeur doit prendre une forme écrite et doit comporter :

- Un titre qui indique clairement qu'il s'agit du rapport d'un auditeur indépendant ;
- Le destinataire du rapport;
- La description de la responsabilité des dirigeants sociaux relative à l'établissement des états financiers conformément au référentiel comptable applicable ;
- La description de la responsabilité de l'auditeur relative à l'expression d'une opinion sur les états financiers sur la base de son audit et que cet audit a été effectué selon les Normes
- Date du rapport de l'auditeur ;
- Adresse de l'auditeur.

Lorsque des informations supplémentaires qui ne sont pas exigées par le référentiel comptable applicable sont présentées conjointement avec les états financiers, l'auditeur doit apprécier si de telles informations sont clairement différenciées des états financiers audités.

Dans le cas contraire, l'auditeur doit demander à la direction de modifier la façon dont ces informations supplémentaires sont présentées. Si la direction s'y refuse, l'auditeur doit expliquer dans son rapport d'audit que ces informations supplémentaires n'ont pas été auditées.¹

¹ NAA 700 : fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers

Chapitre I : Les fondements théoriques de l'audit

Conclusion :

Dans ce chapitre on a conclu que l'audit est une profession importante qui joue un rôle crucial dans l'assurance de la fiabilité des informations financières des organisations. Pour garantir la qualité et l'intégrité de l'audit, des normes professionnelles strictes sont établies pour encadrer la pratique de l'audit.

Ces normes sont conçues pour aider les auditeurs à accomplir leur travail de manière efficace et efficiente tout en maintenant un niveau élevé de qualité. Les normes professionnelles de l'audit fournissent des orientations claires et précises sur les attentes des auditeurs en matière de compétence, d'indépendance, de diligence professionnelle et de documentation de l'audit.

Grâce à l'utilisation de ces normes, les auditeurs peuvent assurer une approche cohérente et uniforme de l'audit, ce qui contribue à renforcer la confiance des parties prenantes dans les informations financières de l'organisation auditée.

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

Introduction :

Le commissariat aux comptes est une fonction qui consiste à vérifier les comptes d'une entreprise ou d'une organisation afin d'attester leur régularité et leur sincérité. Les commissaires aux comptes sont des professionnels indépendants qui exercent leur mission en toute objectivité et impartialité.

Le commissaire aux comptes doit, dans un délai très court, prendre connaissance et évaluer une quantité importante et variée d'informations pour atteindre les objectifs mentionnés précédemment.

Dans ce deuxième chapitre, nous allons présenter le cadre légal et réglementaire du commissariat aux comptes en Algérie, ainsi les aspects théoriques du déroulement d'une mission de commissariat aux comptes,

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

Section 1 : Le cadre légal et réglementaire du commissariat aux comptes

Le commissariat aux comptes est un contrôle exercé par des professionnels indépendants pour certifier la régularité et la sincérité des états et documents annuels d'une entreprise.

1 Définition, rôle, mission du commissaire aux comptes :

1.1 Définition du commissaire aux comptes :

Selon l'article 22 de la loi 10-01 : « *Est commissaires aux comptes, au sens de la présente loi, toute personne qui, en son nom propre et sous sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions de la législation en vigueur* »¹

Dans le contexte comptable et financier, l'objectif principal de l'auditeur est d'exprimer une opinion indépendante sur les états financiers établis selon les normes IAS/IAFRS ainsi que d'évaluer le contrôle interne mise en place.

1.2 Rôle du commissaire aux comptes :

Le rôle du commissaire aux comptes est fondamental pour garantir la transparence et la fiabilité des informations financière de l'entreprise, son rôle est de certifier la régularité et la sincérité des comptes sociaux, de l'inventaire, des bilans et des résultats, le commissaire aux comptes vérifie également la sincérité des informations contenues dans le rapport annuel de gestion du conseil d'administration ou du conseil de surveillance. En outre, il prodigue des conseils, des avis et recommandations aux actionnaires et aux cadres dirigeants de la société, et s'assure que l'égalité entre les actionnaires est bien respectée par le dirigeant principal de la Société.

1.3 Les missions du commissaire aux comptes :

Les missions du commissaire aux comptes sont clairement définies par la loi et ceci pour donner un cadre légal bien défini à son intervention et cerner ses obligations pour lesquelles il pourra être tenu responsable par la suite.

¹ Article 22 de la loi 10-01.opcit, p6

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

1.3.1 Les missions générales du commissaire aux comptes :

L'article 23 de la loi 10-01 stipule que le commissaire aux comptes a pour missions :

1.3.1.1 Certification des comptes annuels :

Le commissaire aux comptes doit 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.

1.3.1.2 La concordance des informations du rapport de gestion avec les comptes annuels:

Le commissaire aux comptes doit vérifier la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion fourni par les dirigeants aux actionnaires, associés ou porteurs de parts .

1.3.1.3 Élaboration d'un rapport spécial sur le contrôle interne :

Le commissaire aux comptes est tenu de 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.

1.3.1.4 Appréciation des conditions de conventions entre l'entreprise et ses filiales :

Le commissaire aux comptes est appelé à apprécier les conditions de conclusion des conventions entre l'entreprise contrôlée et les entreprises ou organismes qui lui sont affiliés ou avec les entreprises et organismes dans lesquels les administrateurs et dirigeants ont un intérêt direct ou indirect.

1.3.1.5 Révélation des faits qui peuvent compromettre la continuité de l'exploitation de l'entreprise :

Le commissaire aux comptes est dans l'obligation de signaler, aux dirigeants et à l'assemblée générale ou à l'organe délibérant habilité, toute insuffisance de nature à compromettre la continuité d'exploitation de l'entreprise ou de l'organisme et dont il a pu avoir connaissance.

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

1.3.1.6 Vérification des comptes consolidés :

Lorsqu'une société ou un organisme établit des comptes consolidés ou des comptes combinés, le commissaire aux comptes certifie également la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes consolidés ou combinés, et ce, sur la base des Documents comptables et du rapport des commissaires aux comptes des filiales ou entités rattachées par le même centre de décision¹.

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

1.3.2 Les missions particulières du commissaire aux comptes :

En plus des missions générales mentionnées précédemment, le législateur algérien a confié au commissaire aux comptes d'autres missions qui revêtent un caractère spécial :

1.3.2.1 Convocation de l'assemblée générale ordinaire des actionnaires :

Selon l'article 676 du code de commerce l'assemblée générale ordinaire est réunie au moins une fois par an, dans les six mois de la clôture de l'exercice. Ce délai peut être prolongé à la demande du conseil d'administration ou directoire.

Selon l'article 715 bis 4 alinéa 6 du code de commerce, le commissaire aux comptes peut convoquer l'assemblée générale en cas d'urgence.

1.3.2.2 Intervention en cas de modification du capital social de l'entreprise :

La modification du capital social est décidée par l'assemblée générale extraordinaire soit par augmentation ou diminution du capital.

➤ Cas d'une augmentation du capital social :

Selon l'article 687 du code de commerce algérien, l'augmentation du capital social se fait soit par émission d'actions nouvelles, ou bien par majoration du montant nominal des actions déjà existantes.

¹ Article 24 de la loi 10-01, op.cit. 6

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

Selon l'article 699 du code de commerce précise que lors d'une augmentation de capital par appel public à l'épargne, seul l'assemblée extraordinaire est habilitée à fixer les prix d'émission d'actions et ce sur rapport du conseil d'administration ou du directoire, selon le cas, et sur rapport du commissaire aux comptes.

➤ Cas de réduction du capital social :

Selon l'article 712 du code de commerce La réduction du capital est décidée par l'assemblée générale extraordinaire, qui peut déléguer au conseil d'administration ou au directoire, selon Le projet de réduction de capital est communiqué au commissaire aux comptes quarante-cinq (45) jours au moins avant la réunion de l'assemblée.

1.3.2.3 Intervention en cas de transformation des sociétés par action :

Selon l'article 715 bis 15 du code de commerce Toute société par actions peut se transformer en société d'une autre forme si, au moment de la transformation, elle a au moins deux (02) ans d'existence et si elle a établi et fait approuver par les actionnaires le bilan de ses deux premiers exercices. La décision de transformation est prise sur rapport des commissaires aux comptes¹.

1.3.2.4 Intervention en cas d'émission de valeurs mobilières :

Selon l'article 715 bis 110 du code de commerce L'assemblée générale extraordinaire n'autorise l'émission de valeurs mobilière que sur rapport du conseil d'administration, du conseil de surveillance ou du directoire ainsi que du rapport du commissaire aux comptes.

1.3.2.5 l'examen des conventions entre la société et ses administrateurs :

Selon l'article 628 du code de commerce toute convention entre une société et l'un de ses administrateurs, soit directement, soit indirectement, doit à peine de nullité, être soumise à l'autorisation préalable du conseil d'administration après rapport du commissaire aux comptes.

Effectivement, Le législateur algérien a mis en place des dispositions qui visent à assurer que le commissaire aux comptes soit informé de toute modification de la structure du capital social de l'entreprise. Cela permet au commissaire aux comptes de prendre en compte ces

¹ Article 716 bis 16 du code de commerce algérien, p 191

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

modifications dans l'exercice de ses fonctions et de fournir des informations précises et fiables sur la situation financière de l'entreprise.

2 Statut du commissaire aux comptes :

En Algérie, le statut du commissaire aux comptes est réglementé par la loi 10-01 du 29 juin 2010. Cette loi établit les règles et les modalités d'exercice de la profession de commissaire aux comptes, ainsi que les obligations, les droits et les responsabilités qui lui incombent.

2.1 La désignation du commissaire aux comptes :

Les obligations de nomination du commissaire aux comptes visent à garantir la transparence et la fiabilité de l'information financière, tandis que les méthodes de désignation peuvent varier en fonction des législations et des spécificités de chaque entité.

2.1.1 Les obligations de désignation du commissaire aux comptes :

- La désignation d'un commissaire aux comptes est obligatoire dans les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée et les sociétés dont le chiffre d'affaires est supérieur à dix million de dinars (10.000.000 da). l'article 44 de la loi de finance
- La désignation d'un ou plusieurs commissaires aux comptes est obligatoire dans la société par action conformément à l'article 715 bis 4 du code de commerce.
- La désignation d'un ou plusieurs commissaires aux comptes est obligatoire dans la société commandite par action conformément à l'article 715 ter du code de commerce.
- Les banques : selon l'article 100 d'ordonnance n° 03-10 relative à la monnaie et au crédit « *Chaque banque ou établissement financier, de même que toute succursale de banque étrangère doit désigner au moins deux (2) commissaires aux comptes.* »

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

2.1.2 les modalités de désignation :

La désignation du commissaire aux comptes se fait de manières suivantes :

A. Sur la base d'un cahier des charges :

Selon l'article 26 de la loi 10-01 « Le commissaire aux comptes est désigné après acceptation dument écrite, par l'assemblée générale ou l'organe délibérant habilité, parmi les professionnels agréés et inscrits au tableau de la chambre nationale, et ce, sur la base d'un cahier des charges »¹.

La durée de mandat est de trois années renouvelables une fois, au-delà de deux mandats consécutifs², la désignation du même commissaire aux comptes ne peut intervenir qu'au terme de trois années.

Le cahier des charges doit être élaboré dans un délai maximum d'un mois après la clôture du dernier 3 exercice du mondât précédent.

B. Sans l'élaboration d'un cahier de charge

La désignation du commissaire aux comptes se fait sans l'établissement d'un cahier des charges pour les cas suivants :

- La désignation du ou des premiers commissaires aux comptes lors de la constitution de L'organismes ou de la société
- En cas de renouvellement du mandat du commissaire aux comptes sortant, l'organisme ou l'entreprise n'est pas tenu de produire un nouveau cahier des charges⁴.

C. Désignation par voie de justice

Conformément aux dispositions de l'article 715 bis 4 du code de commerce, dans le cas où les consultations sont infructueuses ou dans le cas où l'assemblée générale n'a pu désigner un commissaire aux comptes pour quelque motif que ce soit, le commissaire aux comptes est désigné par ordonnance du président du tribunal du siège de l'organisme ou de la société sur requête du premier responsable de l'entité ⁵.

¹ Article 26 de la loi 10-01.op.cit. p7

² Article 27, idem

³ Art 3 décret de Décret exécutif n° 11-32 du 22 Safar 1432 correspondant au 27 janvier 2011 relatif à la désignation des commissaires aux comptes ,p21

⁴ Art 11, idem

⁵ Art 15, idem.

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

La justice peut nommer un commissaire aux comptes, dans les cas suivants :

- Refus d'un ou plusieurs commissaires aux comptes nommés d'effectuer la dite mission
- Cas d'empêchement pour un commissaire aux comptes d'accomplir sa mission (maladie grave, décès,....etc.).
- Le défaut de nomination des commissaires aux comptes par l'assemblée générale des actionnaires

2.2 Lettre d'acceptation de mandat et lettre de notification de nomination :

Le commissaire aux comptes retenu adresse, à l'assemblée générale de l'organisme ou de la société concernée, dans un délai maximum de huit (8) jours, suivant la date de l'accusé de réception de la notification de sa désignation, une lettre d'acceptation de mandat¹.

Le commissaire aux comptes est également tenu de notifier sa nomination en qualité de commissaire aux comptes à la commission de contrôle qualité au sein du conseil national de comptabilité, par lettre recommandée dans un délai maximum de quinze (15) jours².

2.3 Expiration de la fonction du commissaire aux comptes :

- L'arrivée du terme et non renouvellement du mandat
- Le décès du commissaire aux comptes.
- Démission du commissaire aux comptes : selon l'article 38 de la loi 10-01 prévoit que :
« *Le commissaire aux comptes peut démissionner sans que cela ne puisse le soustraire à ses obligations légales. Il doit veiller à observer un préavis de trois mois et fournir un rapport sur les contrôles et constatations* ».
- La révocation : En cas de faute ou d'empêchement, les commissaires aux comptes peuvent à la demande du conseil d'administration, du directoire, d'un ou plusieurs actionnaires représentant au moins 1/10 du capital social ou de l'assemblée générale, être relevés de leur fonctions avant l'expiration normale de celles-ci par la juridiction compétente .³

¹ Art. 14. de Décret exécutif n° 11-32, op.cit.

² Article 30 de la loi 10-01, op.cit. p 7

³ Article 715 bis 9, Code de commerce, ajouté par le décret législatif n°93-08 du 25/04/1993, J.O n° 27 du 27/04/1993, p189

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

2.4 Les incompatibilités et les interdictions du commissaire aux comptes :

2.4.1 Les incompatibilités :

En vue de permettre l'exercice de la profession d'expert-comptable, la profession de commissaire aux comptes et la profession de comptable agréé en toute indépendance intellectuelle et morale, sont incompatibles avec lesdites professions au sens de la présente loi :

- Toute activité commerciale, notamment en la forme d'intermédiaire ou de mandataire chargé de transactions commerciales et professionnelles ;
- Tout emploi salarié impliquant un lien de subordination juridique ;
- Tout mandat d'administrateur ou de membre de conseil de surveillance des sociétés commerciales prévues par le code de commerce ;
- L'exercice cumulé de la profession de commissaire aux comptes auprès d'une même société ou organisme ;
- Tout mandat parlementaire ;
- Tout mandat électif au sein de l'instance exécutive des assemblées locales élues¹.

2.4.2 Les interdictions :

Selon l'article 65 de la loi 10-01, il est interdit au commissaire aux comptes :

- d'assurer professionnellement le contrôle des comptes des sociétés dans lesquelles il détient directement ou indirectement des participations ;
- d'accomplir des actes de gestion, ni directement, ni par association ou substitution aux dirigeants ;
- d'accepter, même temporairement, des missions de contrôle préalable des actes de gestion ;
- d'accepter des missions d'organisation ou de supervision de la comptabilité de l'entreprise ou de l'organisme contrôlés ;
- d'exercer la fonction de conseiller fiscal ou la mission d'expert-judiciaire auprès d'une société ou d'un organisme dont il contrôle les comptes ;
- d'occuper un emploi salarié dans la société ou l'organisme qu'il a contrôlé moins de trois ans après la cessation de son mandat.

¹ Article 64 de la loi 10-01, op.cit. p 12

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

3. Droits et obligations du commissaire aux comptes :

3.1 Les droits du commissaire aux comptes :

Les droits du commissaire aux comptes sont régis par la loi et ont pour but permettre d'accomplir sa mission avec efficacité et impartialité. On trouve :

3.1.1 Le droit à l'information :

Le commissaire aux comptes est convoqué au conseil d'administration, au directoire, au conseil de surveillance et aux assemblées, de plus, le commissaire dispose du pouvoir de convoquer lui-même les associés ou actionnaires en assemblée.

En effet, dans l'hypothèse de consolidation des comptes le droit à l'information dont dispose le commissaire aux comptes ne se limite pas à l'entité auditée lui permettant ainsi d'étendre ses investigations tant auprès de l'entité qu'à sa société mère ou filiales.

De plus et dans le cadre de sa mission l'auditeur a la faculté de recueillir toute information utile auprès des tiers de l'entité objet de son audit afin d'obtenir des éléments de preuves¹.

3.1.2 le pouvoir d'investigation :

«Le commissaire aux comptes peut, à tout moment, prendre connaissance sur place, des livres comptables, des balances, de la correspondance, des procès-verbaux et généralement de tous les documents de toutes les écritures de la société ou de l'organisme»²

3.1.3 Le droit de rémunération :

Les honoraires des commissaires aux comptes sont la charge de la personne dont ils assurent le contrôle légal tout comme le décrit article 37 la loi 10-01 « les honoraire du commissaire aux compte aux comptes sont fixés au début de sa mission par l'assemblée générale ou l'organe délibérant habilité. En dehors de ses honoraires et des débours engagés dans le cadre de sa mission, le commissaire aux comptes ne peut recevoir aucune rémunération, ni avantage, sous quelque forme que ce soit³.

¹ Elisabeth Bertin, op.cit. , Page 541

² Article 31 la loi 10-01, op.cit. p 7

³ Article 37 la loi 10-01, ibid. p 8

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

3.2 Les obligations du commissaire aux comptes :

Les obligations du commissaire aux comptes sont les suivantes :

3.2.1 La non-immixtion dans la gestion de l'entreprise :

Le principe de non-immixtion a été repris par le législateur Article 23 alinéa 7 de la loi 10-01 qui dispose que le commissaire aux comptes a pour missions à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion, à vérifier les valeurs et documents de la société ou de l'organisme et à contrôler la conformité de la comptabilité aux règles en vigueur .

Il est donc indispensable d'éviter toute confusion entre les fonctions et les responsabilités des dirigeants et celles du commissaire aux comptes. Il est interdit aux commissaires aux comptes :

- d'accomplir des actes de gestion, ni directement, ni par association ou substitution aux dirigeants¹ ;
- d'exprimer des jugements de valeur sur la conduite de la gestion prise dans son ensemble ou dans ses opérations particulières.

L'interdiction de commissaire aux comptes de s'immiscer dans la gestion de l'entreprise vise à protéger l'indépendance et l'impartialité du professionnel du chiffre, c'est-à-dire l'intervention volontaire faite à tort et sans base légale²

3.2.2 Le secret professionnel :

Le commissaire aux comptes est tenu au secret professionnel dans les conditions et sous les peines prévues à l'article 301 et 302 du Code Pénal³.

La nature de la mission exercée par le commissaire aux comptes lui permet d'accéder à des informations jugées confidentielles, la raison pour laquelle le commissaire aux comptes est tenu au secret professionnel.

¹ Article 65 de la loi 10-01, ibid. p 13

² DJEKIDEL.Y, Vers une information financière plus transparente : Étude approfondie de la comptabilité et de l'audit à travers les nouvelles réformes en Algérie, Thèse en vue de l'obtention du diplôme de doctorat en sciences économiques commerciales et sciences de gestion, Université KASID MERBAHE, Ouargla, 2016, p 65

³ Article 71 de la loi 10-01 op.cit. p 14

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

3.2.3 Obligation de diligence et une obligation de moyens :

Le commissaire aux comptes a une responsabilité générale de diligence et une obligation de moyens et non de résultats¹.

L'obligation de diligence du commissaire aux comptes c'est de prendre toutes les mesures nécessaires pour accomplir sa mission avec soin et prudence. Cette obligation tenus de faire preuve d'un niveau de compétence et de soin raisonnablement attendu dans leur profession.

L'obligation de moyens du commissaire aux comptes implique qu'il doit mettre en œuvre tous les moyens raisonnables pour s'assurer que les comptes annuels sont établis conformément aux règles comptables en vigueur et qu'ils reflètent une image fidèle de la situation financière de l'entreprise. Cela signifie que le commissaire aux comptes doit effectuer des vérifications approfondies, examiner les documents financiers, analyser les procédures de contrôle interne et vérifier la conformité aux normes comptables.

3.3 Les Responsabilités du commissaire aux comptes :

Conformément à l'article 61 de la loi 10-01, le commissaire aux comptes est responsable envers l'entité contrôlée des fautes commises par lui dans l'accomplissement de ses fonctions. Il n'est déchargé de sa responsabilité, quant aux infractions auxquelles il n'a pas pris part, que s'il prouve qu'il a accompli les diligences normales de sa fonction et qu'il a informé le conseil d'administration de ces infractions et s'il n'y a pas été remédié de façon adéquate, à l'assemblée générale la plus prochaine, après qu'il en aura eu connaissance et, en cas de constatation d'une infraction, il prouve qu'il a informé le Procureur de la République près le Tribunal compétent .

3.3.1 La responsabilité pénale :

La responsabilité pénale de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréé est engagée pour tout manquement à une obligation légale².

¹ Article 59 de la loi 10-01 ibid. p11

² Article 62, op.cit. p 12

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

3.3.2 La responsabilité disciplinaire :

L'article 63 de la loi 10-01 stipule que « *la responsabilité disciplinaire de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréé est engagée devant la commission de discipline du conseil national de la comptabilité, même après leur démission, pour toute infraction ou manquement aux règles professionnelles, techniques ou déontologiques commise pendant l'exercice de leurs fonctions.* »

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

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

Tout recours contre des sanctions disciplinaires se fait devant la juridiction compétente conformément aux procédures légales en vigueur. Le degré des fautes ainsi que les sanctions qui s'y rapportent sont fixés par voie réglementaire.

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

Section 2 : L'organisation d'une mission de commissaire aux comptes

Toute mission d'audit débute avec l'élaboration du dossier de travail et se termine par un rapport.

1. Les dossiers de travail :

Le commissaire aux comptes tient des dossiers qui regroupent l'ensemble de ses travaux, de ces contrôles, servant de preuve de l'accomplissement de la mission. Tout le travail du commissaire aux comptes se caractérise dans le dossier de travail. Il s'organise de façon à rendre l'information accessible et synthétique. Ainsi seront facilités les travaux de revue des auditeurs confirmés qui garantissent la qualité du déroulement de la mission. On distingue deux sortes de dossiers :

- Le dossier permanent ;
- le dossier de l'exercice ou de contrôle.

1.1 Le dossier permanent :

Ce dossier regroupe les informations de base dont la validité couvre en général la durée du mandat. Ce dossier matérialise la connaissance générale que l'on doit avoir de l'organisation. Il contient :

- La description de l'entreprise : activité, marché, produits, organigrammes juridiques, fonctionnels, implantations, dirigeants et interlocuteurs, avocats, banquiers,...
- La description générale des procédures : systèmes comptables et informatiques, évaluation globale du contrôle interne, description des fonctions,
- Les aspects financiers : bilans et comptes de résultats des trois dernières années, mémorandum d'analyse financière, tableau d'amortissement des prêts et des emprunts,
- Les principaux contrats : prêts/emprunts, contrats avec les tiers, nantissements, privilèges, hypothèques, conventions collectives,
- Les documents légaux : rapports de commissariat aux comptes précédents, procès-verbaux des conseils et assemblées générales ordinaires et extraordinaires, rapports sur les conventions, fonctions des dirigeants, rapports d'audit interne, procès-verbaux des comités d'entreprises...

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

1.2 Le dossier de l'exercice :

Ce dossier réunit l'ensemble des contrôles de l'exercice. C'est son contenu qui est l'élément essentiel dans la preuve de l'accomplissement de la mission. Ce dossier s'appelle parfois aussi dossier annuel. C'est sur ce dossier que l'auditeur débutant travaille. il contient :

- La planification de la mission
- La supervision des travaux
- L'appréciation du contrôle interne
- L'obtention des éléments probants¹

2 La démarche du commissaire aux comptes

L'auditeur suit une démarche représentée comme suit :

2.1 La mise en œuvre de la mission :

Le commissaire aux comptes conclut sa mission en rédigeant un rapport contenant son opinion sur les comptes. Afin d'y parvenir, l'auditeur suit une démarche qui peut être représentée comme suit :

2.1.1 la prise de connaissance de l'entité et de son environnement :

La prise de connaissance de l'entité et de son environnement est une des étapes indispensables de la planification. La prise de connaissance de l'entité permet au commissaire aux comptes de constituer un cadre de référence dans lequel il planifie son audit et exerce son jugement professionnel pour évaluer le risque d'anomalies significatives dans les comptes et répondre à ce risque tout au long de son audit.

Le commissaire aux comptes prend connaissance :

- du secteur d'activité de l'entité, de son environnement réglementaire, notamment du référentiel comptable applicable, et d'autres facteurs externes tels que les conditions économiques générales ;
- des caractéristiques de l'entité qui permettent au commissaire aux comptes d'appréhender les catégories d'opérations, les soldes des comptes et les informations

¹ BAHIRI Kada „Journal of Human Sciences Oum El Bouaghi University,n°08 , December 2021, p 2182-2183

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

attendues dans l'annexe des comptes. Ces caractéristiques incluent notamment la nature de ses activités, la composition de son capital et de son gouvernement d'entreprise, sa politique d'investissement, son organisation et son financement ainsi que le choix des méthodes comptables appliquées ;

- des objectifs de l'entité et des stratégies mises en œuvre pour les atteindre dans la mesure où ces objectifs pourront avoir des conséquences financières et, de ce fait, une incidence sur les comptes ;
- de la mesure et de l'analyse des indicateurs de performance financière de l'entité ; ces éléments indiquent au commissaire aux comptes les aspects financiers que la direction considère comme constituant des enjeux majeurs ;
- des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit.¹

2.1.2 La planification de la mission :

Avant de commencer la mission d'audit, le commissaire aux comptes doit élaborer un plan pour s'assurer que la mission sera réalisée de manière efficace et optimale. Comme déjà vu dans le premier chapitre et selon la norme NAA 300 : Planifier un audit implique d'établir une stratégie générale d'audit adaptée pour la mission et de développer un programme de travail.

1) Stratégie d'audit :

La stratégie d'audit doit, en règle générale en raison des adaptations éventuelles en fonction de chaque entité, comporter les informations suivantes :²

a. Présentation de l'entreprise :

- Activité, organisation, structure, secteur d'activité ;
- Modifications intervenues dans l'environnement de l'entreprise ;

b. Contenu de la mission :

¹ <https://doc.cncc.fr/docs/nep-315> (23/04/2023 à 10h)

² Gérard LEJEUNE et Jean pierre EMMERICH, Audit et commissariat aux comptes, 2007, P91.

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

- Nature de la mission (certification des comptes individuels, des comptes consolidés,);
- Co-intervenants, date de fin de mandat ;

c. Évaluation des risques inhérents et du contrôle interne :

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

d. Détermination du seuil de signification :

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

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

e. **Coordination, direction, supervision et revue de la mission :**

- Possibilité de s'appuyer sur les travaux d'autres professionnels chargés de l'élaboration ou du contrôle des comptes ou le besoin de faire appel à d'autres experts;
- La coordination avec les commissaires aux comptes des filiales ou de la société mère.

2) **Le programme de travail :**

Selon la NAA 300, «*Le programme de travail définit de manière plus détaillée la nature et l'étendue des diligences estimées nécessaires, au cours de l'exercice, à la mise en œuvre du plan de mission pour réduire le risque d'audit à un niveau faible et acceptable* ».

L'auditeur doit établir un programme de travail qui doit inclure une description :

- de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures planifiées d'évaluation des risques, déterminées en application de la NAA 315.
- de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures d'audit complémentaires qui sont planifiées au niveau des assertions, déterminées en application de la NAA 330.
- des autres procédures d'audit planifiées qu'il est demandé de mettre en œuvre afin que la mission soit effectuée selon les autres NAA.

2.2 **Evaluation du contrôle interne :**

L'auditeur doit acquérir une connaissance de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne, qui soit suffisante pour lui permettre d'identifier et d'évaluer le risque que les états financiers contiennent des anomalies significatives¹. Pour mieux comprendre ce contrôle interne une définition donnée par l'American Institute of Certified Public Accountants :

« *le contrôle interne est forme de plans d'organisation et de toutes les méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger des actifs ,contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité ,accroître le rendement et assurer l'application des instructions de la direction* ».

Les objectifs du contrôle interne dans l'entreprise sont donc essentiellement :

- La prévention contre les risques d'erreurs ou de fraudes.
- La gestion de la société de façon rationnelle

¹ MESSEKDJI. CHAFIK, op.cit. p 32

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

- La préservation et la protection des biens
- L'assurance d'une sincérité et d'une fiabilité des informations
- L'accroissement du rendement des structures
- Le respect des instruments émis par la direction de l'entreprise¹.

La démarche de l'évaluation du contrôle interne comprend cinq étapes :²

- La description des systèmes et des procédures (mémoire ou diagrammes de circulation),
- La confirmation de la compréhension du système (tests de conformité),
- L'évaluation préliminaire du contrôle interne (la mise en œuvre des comptes, existence de points faibles)
- La confirmation de l'application des points forts du système (tests de permanence)
- L'évaluation définitive du contrôle interne (évaluation des points forts et points faibles consolidés sur un document de synthèse).

2.2.1 La description des systèmes et des procédures :

L'auditeur identifie le système de contrôle interne sur chacune des sections de travail ou fonctions (ventes-clients, par exemple), il recense et formalise dans ses dossiers toutes les procédures qui caractérisent le déroulement des opérations, depuis l'opération elle-même jusqu'à sa comptabilisation (enregistrement de la commande, livraison, facturation et comptabilisation de la transaction, réception et enregistrement dans l'exemple du cycle ventes clients) .ce travail s'effectue soit par³:

- Examen d'une documentation écrite existant au niveau de l'entreprise (manuel de procédures),
- soit par entretien avec les acteurs qui les mettent en œuvre.
- mémoire : l'auditeur fait la synthèse écrite des entretiens qu'il a avec les responsables intéressés et des documents qu'il a pu réunir.
- diagramme de circulation : est la description graphique d'un ensemble d'opération celle-ci s'opère au moyen d'une ligne de flux qui retrace dans un ordre chronologique le cheminement des documents générés par ces opérations.

¹ MOKHTAR BELAIBOUD, guide pratique d'audit comptable & financier, Berti éditions, Alger 2021, p 33

² BAHIRI KADA, op.cit. , p 2186

³https://www.academia.edu/32701004/Chapitre_3_L%C3%A9valuation_du_contr%C3%B4le_interne_Section_1_La_d%C3%A9marche_de_l%C3%A9valuation_du_contr%C3%B4le_interne (03/05/23 à 10 h)

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

- Questionnaire de contrôles internes : L'objectif des questionnaires de contrôles internes est d'indiquer le ou les critères d'exhaustivité, d'existence, d'évaluation et de comptabilisation.¹

2.2.2 Test de conformité :

L'auditeur s'assure qu'il a saisi correctement le contrôle interne il vérifie pour chaque procédure qu'il l'a bien notée et comprise : Pour ce faire, il suit pas à pas quelques transactions pour s'assurer de l'existence et de la compréhension du système. L'objectif de ce test n'est pas de vérifier que la procédure est bien appliquée mais seulement qu'elle existe. Cette démarche lui permet de corriger les erreurs de compréhension ou les inexactitudes de description des procédures.²

2.2.3 L'évaluation préliminaire du contrôle interne :

L'auditeur procède à une première évaluation du contrôle interne, pour dégager, à partir des étapes précédentes, les sécurités qui garantissent la bonne comptabilisation des opérations et les défaillances qui font naître un risque d'erreur ou de fraude ; généralement à l'aide de questionnaires fermés (c.à.d. des suites de questions auxquelles on ne peut répondre que par oui ou par non, la réponse « non » traduisant dans la plupart des cas une faiblesse du système étudié), il détermine ce que sont les points forts et les points faibles de chacune des procédures dans leur conception (en terme d'autorisation, de contrôle, de formalisation, ...). Il est déjà capable à ce stade de répertorier les premiers points faibles du contrôle interne, dus à la conception elle-même du système³.

2.2.4 Test de permanence :

L'auditeur teste que les points forts théoriques du système se vérifient en pratique et qu'ils sont appliqués de façon constante. Ce sont des tests de plus grande ampleur que les tests de conformité puisqu'ils doivent donner à l'auditeur la conviction que les procédures contrôlées sont appliquées en permanence et sans défaillance ; ils doivent pouvoir constituer un élément de preuve de bon fonctionnement sur tout l'exercice, dans tous les lieux ; le jugement de

¹ BAHIRI KADA, op.cit. p 2187

²https://www.academia.edu/32701004/Chapitre_3_L%27évaluation_du_contr%27le_interne_Section_1_La_d%27marche_de_l%27évaluation_du_contr%27le_interne (le 03/05/23 à 10 h)

³ Idem,

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

l'auditeur permettra d'en déterminer le volume en fonction des risques qu'il présente à ce niveau du fait des étapes de travail précédentes¹.

2.2.5 L'évaluation définitive du contrôle interne :

À partir des tests de permanence, l'auditeur détermine les faiblesses de fonctionnement qui découlent d'une mauvaise application des points forts, en plus des faiblesses de conception identifiées lors de l'évaluation préliminaire ; il récapitule pour chaque section de travail les constatations effectuées (points faibles de conception et d'application du contrôle interne) dans un document de synthèse, pour déterminer l'impact que peuvent avoir sur la qualité de l'information financière les forces et les faiblesses du système. Ce document de synthèse, où les constatations effectuées sont complétées par les recommandations nécessaires pour améliorer les procédures, fait très souvent l'objet d'un rapport de contrôle interne destiné à la direction de l'entreprise : c'est un des aspects constructifs de la mission de l'auditeur².

2.3 le contrôle des comptes :

Le contrôle des comptes consiste à comparer des comptes annuels avec divers justificatifs qui vont servir de preuves (factures, actes notariés, fiches de paie, déclarations fiscales et parafiscales...). Cette phase permet d'apporter au commissaire aux comptes les éléments probants conduisant à une opinion sur les comptes.

Il existe plusieurs techniques de collectes d'éléments probants qui vont permettre au commissaire aux comptes de fonder son opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes annuels³, on peut citer :

2.3.1 L'examen documentaire :

L'examen documentaire est l'une des étapes clés du contrôle des comptes. Il consiste à vérifier les documents comptables et financiers de l'entreprise ou de l'organisation, tels que les factures, les relevés bancaires, les contrats, les registres comptables et les états financiers. L'objectif de cette étape est de s'assurer de l'exactitude et de la pertinence des informations contenues dans ces documents, ainsi que de leur conformité aux normes comptables en vigueur.

¹https://www.academia.edu/32701004/Chapitre_3_L%27%C3%A9valuation_du_contr%C3%B4le_interne_Section_1_La_d%C3%A9marche_de_l%27%C3%A9valuation_du_contr%C3%B4le_interne (03/05/23 à 10 h)

² Idem

³ BAHIRI KADA, op.cit. p 2187

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

L'examen documentaire permet également d'identifier les anomalies éventuelles et les erreurs dans les enregistrements comptables, qui peuvent révéler des pratiques comptables inadéquates ou des fraudes. Les auditeurs peuvent ainsi prendre des mesures appropriées pour corriger ces anomalies et assurer la fiabilité des informations financières de l'entreprise.

L'examen documentaire est une étape essentielle pour les auditeurs car il leur permet de collecter des preuves sur les transactions financières de l'entreprise, d'obtenir une compréhension approfondie des processus comptables et financiers de l'entité auditée, et de détecter les risques éventuels associés à ces processus. Cette étape est donc cruciale pour la réalisation d'un audit fiable et de qualité.

2.3.2 Les confirmations externes :

Nous avons vu dans le premier chapitre que la NAA 505 définit la confirmation externe comme un élément probant obtenu par la voie d'une réponse écrite adressée directement à l'auditeur par un tiers, sur support papier, électronique ou autre.

Cette confirmation est utilisée très souvent au niveau des comptes clients et fournisseurs. L'auditeur adresse directement aux clients et fournisseurs choisis des correspondances par lesquelles, il leur demande de confirmer les soldes de leurs comptes au sein de la société.

2.3.3 L'observation physique¹ :

Elle est considérée comme le meilleur procédé pour s'assurer de la fiabilité des opérations d'inventaires des stocks, d'investissements et de la trésorerie.

En effet, l'application de l'observation physique n'oblige pas le commissaire à refaire l'inventaire, l'observation physique est un examen critique qui porte sur les procédures d'inventaire en vigueur.

Pratiquement, les procédures qui feront l'objet d'un examen critique doivent réunir, les conditions suivantes :

- Etre écrites ;
- Doivent déterminer avec précision les endroits de stockage et les dates ;
- Désigne les équipes chargées de l'inventaire.

¹ NAA 500 : éléments probants, paragraphe 25

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

2.3.4 Les sondages :

En raison de l'impossibilité de vérifier l'exhaustivité des opérations les contrôles sont effectués par sondage car une révision intégrale suppose beaucoup de moyens et serait coûteuse¹, et en application de la norme NAA 500, qui traite la responsabilité de l'auditeur de mettre en œuvre des procédures d'audit lui permettent d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés afin de tirer des conclusions raisonnables sur lesquelles fonder son opinion.²

Comme nous avons vu dans le premier chapitre la NAA 530 a traité les sondages en audit, notamment la conception du sondage et de la sélection de l'échantillon, de la mise en œuvre de tests des contrôles et de tests de détail et de l'évaluation des résultats émanant de l'échantillon dans les contextes où l'auditeur a recours à des méthodes de sondage statistique ou non statistique.

2.3.5 Les procédures analytiques :

Les procédures analytiques telles que décrites la NAA 520, consistent en des appréciations de l'information financiers à partir de :

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

C'est-à-dire que l'auditeur pratique cette technique lorsqu'il cherche à analyser les tendances et évolutions des données financières, ainsi il pourra procéder à la comparaison des résultats d'une période à une autre, pour vérifier les concordances et cohérences.

Cette méthode analytique va permettre au commissaire de statuer sur le comportement des indices étudiés tels que l'augmentation des créances des clients (vente à terme), la diminution des dettes des fournisseurs.

¹ BELAIBOUD.M, op.cit. P17.

² NAA 500 : éléments probants

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

2.3.6 Les comparaisons et les recoupements :

Cette technique est très utilisée par les auditeurs, afin de comparer le solde d'un compte figurants dans différents documents et ceci d'un exercice à un autre d'un mois à l'autre. Car les soldes pour les mêmes comptes doivent correspondre.

2.4 La finalisation de la mission :

Après l'examen des comptes des états financiers effectués par le commissaire, sa mission sera finalisée d'un rapport avec la formalisation d'une opinion. Les normes d'audit suivantes répondent parfaitement à cette étape à savoir : NAA 560 : Evénements postérieurs à la clôture, NAA 580 : déclarations écrites. NAA 230 : documentation d'audit, NAA 700 : fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers.

2.4.1 Déclarations écrites¹ :

Les déclarations écrites sont les informations nécessaires pour l'auditeur dans le cadre de l'audit des états financiers de l'entité. En conséquence, elles sont considérées comme des éléments probants. La date des déclarations écrites doit être aussi proche que possible, mais pas postérieure, à celle du rapport de l'auditeur sur les états financiers. Les déclarations écrites doivent viser tous les états financiers et toutes les périodes couvertes dans le rapport de l'auditeur.

En complément de déclarations requises par d'autres normes NAA, l'auditeur peut estimer nécessaire d'obtenir d'autres déclarations écrites pour appuyer d'autres éléments probants relatifs aux états financiers ou à une ou plusieurs assertions spécifiques contenues dans ceux-ci; dans ces cas, il doit demander d'autres déclarations écrites sur ces questions comme par exemple notamment sur :

- La communication de toutes les déficiences de contrôle interne dont la direction a eu connaissance et qui peuvent avoir un impact significatif sur l'information financière;
- L'absence d'avis ou de position émanant d'organismes de contrôle ou de tutelle pouvant avoir une incidence significative sur la présentation et les méthodes d'évaluation des comptes;

¹ NAA 580 : déclarations écrites, p 2-3

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

- Etat des procès et litiges connus ou potentiels ayant ou pouvant avoir un impact significatif sur les états financiers;
- La communication des informations comptables et financières adressées ou mises à la disposition des actionnaires ou associés.

2.4.2 Evènement postérieure à la clôture¹ :

Les états financiers peuvent être affectés par certains événements qui surviennent après la date de clôture des comptes. Ce sont les événements survenus :

- Entre la date des états financiers (date de clôture) et la date du rapport de l'auditeur ;
- Après la date de son rapport, jusqu'à la date d'approbation des états financiers par l'organe délibérant.

La date indiquée sur le rapport de l'auditeur informe le lecteur que celui-ci a pris en considération l'incidence des événements et des transactions dont il a eu connaissance et qui sont survenus jusqu'à la date de son rapport.

Le référentiel comptable applicable identifie deux types d'événements :

- ceux qui contribuent à confirmer des situations qui existaient à la date de clôture,
- ceux qui indiquent des situations apparues postérieurement à la date de clôture.

Lorsque les événements sont survenus entre la date des états financiers et la date du rapport de l'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit en vue de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés visant à déterminer si les événements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport d'audit qui requièrent un ajustement des états financiers ou une information à fournir dans ceux-ci, ont été identifiés . Ces procédures peuvent inclure la revue ou la vérification par sondages des documents comptables ou des transactions intervenues entre la date des états financiers et la date du rapport d'audit. Il doit prendre en compte son évaluation des risques pour déterminer la nature et l'étendue de telles procédures d'audit qui doivent comprendre:

- la prise de connaissance de toutes procédures mises en place par la direction pour s'assurer que les événements postérieurs à la clôture ont été identifiés;

¹ NAA 560 : Evènements postérieurs à la clôture

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

- des demandes d'informations auprès de la direction et, si cela s'avère nécessaire, auprès des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, afin de savoir si des événements postérieurs à la clôture susceptibles d'avoir un effet sur les états financiers sont survenus par exemple, dans les cas suivants:
 - ✓ de nouveaux engagements, emprunts ou garanties données ont été conclus ;
 - ✓ des cessions ou acquisitions d'actifs ont été réalisées ou sont envisagées;
 - ✓ Des événements sont survenus concernant le caractère recouvrable des actifs ;
 - ✓ Des augmentations de capital ou des émissions d'instruments financiers ont été réalisées, telles que l'émission de nouvelles actions ou obligations, ou si une convention de fusion ou de liquidation est intervenue ou projetée;
 - ✓ Des ajustements comptables inhabituels ont été enregistrés ou sont envisagés ;
- La lecture des procès-verbaux, lorsqu'ils existent, des réunions d'associés, de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, qui se sont tenues après la date des états financiers, et des demandes d'informations concernant les questions abordées lors de ces réunions pour lesquelles les procès-verbaux ne sont pas encore disponibles;
- la prise de connaissance des derniers états financiers intermédiaires postérieurs à la clôture, imposés ou non par la législation, le cas échéant ;
- dans le cas où la comptabilité n'est pas à jour, et par voie de conséquence que des états financiers intermédiaires n'ont pas été établis (pour des besoins internes ou externes), ou lorsque les procès-verbaux des réunions de direction ou des personnes constituant le gouvernement d'entreprise n'ont pas été préparés, des procédures d'audit pertinentes peuvent prendre la forme d'un examen des livres et documents comptables disponibles, y compris des relevés bancaires.

Si, à la suite de la réalisation des procédures requises par les paragraphes ci-dessus, l'auditeur identifie des événements nécessitant un ajustement des états financiers, ou une information à fournir dans ceux-ci, il doit déterminer si chacun de ces événements est correctement reflété dans les états financiers conformément au référentiel comptable applicable.

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

L'auditeur doit demander à la direction et, selon les cas, aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise, de lui fournir une lettre d'affirmation confirmant que tous les événements postérieurs à la date des états financiers pour lesquels le référentiel comptable applicable requiert un ajustement ou une information à fournir, ont fait l'objet du traitement requis.

Lorsque l'auditeur a eu connaissance après la date de son rapport d'audit jusqu'à la date d'approbation des états financiers. Il n'a pas, d'obligation de réaliser de procédures d'audit sur les états financiers.

Toutefois, si après la date de son rapport, mais avant la date d'approbation des états financiers, il a connaissance d'un fait porté à son attention par la direction qui, s'il l'avait connu à la date de son rapport, aurait pu le conduire à amender ce dernier, l'auditeur doit :

- S'entretenir de ce point avec la direction et, si cela s'avère nécessaire, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ;
- Déterminer s'il convient de modifier les états financiers et, dans l'affirmative s'enquérir auprès de la direction de la façon dont elle entend traiter ce point dans les états financiers.

Si la direction modifie les états financiers, l'auditeur doit :

- Mettre en œuvre les procédures d'audit nécessaires en la circonstance sur la modification apportée ;
- A moins que les circonstances décrites au paragraphe suivant ne trouvent à s'appliquer:
 - ✓ Etendre les procédures d'audit décrites aux paragraphes ci-dessus jusqu'à la date du nouveau rapport d'audit; et
 - ✓ Emettre un nouveau rapport d'audit sur les états financiers modifiés.

Lorsque la réglementation ou le référentiel comptable applicable n'interdisent pas :

- A la direction de limiter la modification des états financiers aux seules incidences du ou des événement(s) postérieur(s), à l'origine de cette modification ; et
- Aux responsables d'approuver les états financiers de limiter leur approbation à cette seule modification.

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

L'auditeur est autorisé à limiter les procédures d'audit, requises par le paragraphe sur les événements postérieurs à la clôture, à cette seule modification.

Dans ces cas, il doit :

- Soit amender son rapport d'audit en y incluant une date supplémentaire visant uniquement la modification : c'est la double datation
- Soit émettre un nouveau rapport d'audit ou un rapport amendé comportant une mention dans un paragraphe d'observation ou un paragraphe relatif à d'autres points qui indique que les procédures de l'auditeur sur les événements postérieurs à la clôture n'ont porté que sur ceux à l'origine de la modification des états financiers .

Si la direction ne modifie pas les états financiers dans des situations où l'auditeur considère qu'il est nécessaire de le faire, parce que les incidences sur les états financiers sont significatives, alors:

Si le rapport d'audit n'a pas encore été communiqué à l'entité, il doit modifier son opinion et ensuite transmettre son rapport ; ou,

Si le rapport d'audit a déjà été communiqué à l'entité, l'auditeur doit aviser l'organe délibérant, de ne pas communiquer les états financiers à des tiers avant que les modifications nécessaires ne soient apportées. Si les états financiers sont néanmoins communiqués aux tiers sans les modifications nécessaires, l'auditeur doit prendre les mesures appropriées pour tenter d'éviter que des tiers n'utilisent son rapport. Une consultation juridique est dans ce cas nécessaire.

Après la publication des états financiers, l'auditeur n'a aucune obligation de réaliser des procédures d'audit sur ces derniers.

2.4.3 le rapport d'audit :

Après l'examen des comptes et états financiers, la législation en vigueur oblige le commissaire de finaliser sa mission par la production d'un rapport qualifié selon la mission, un rapport général ou un rapport spécial.

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

2.4.3.1 Le rapport général¹ :

Le commissaire aux comptes établit un rapport général d'expression d'opinion dans lequel il relate l'accomplissement de sa mission. Ce rapport est adressé à l'assemblée générale ordinaire. Il doit aboutir à la certification avec ou sans réserves de la régularité, de la sincérité et de l'image fidèle des états financiers, ou éventuellement au refus de certification dûment motivé. Son opinion ne porte que sur les comptes de l'exercice concerné, même s'ils comportent pour chaque poste l'indication du chiffre de l'exercice précédent, telle que prévue par la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier.

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

Pour fonder l'expression de son opinion sur les comptes annuels, il examine et évalue les conclusions tirées des éléments probants collectés. Il apprécie ainsi l'importance relative des constatations qu'il a faites et le caractère significatif des anomalies qu'il a relevées. Il détermine si les comptes annuels ont été établis, conformément aux règles et principes comptables édictés par la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier et ses textes subséquents .

Le commissaire aux comptes doit exprimer son opinion selon le cas :

1) Une opinion favorable :

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

¹ JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 24, p 11-12

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

2) Une opinion avec réserve :

Une opinion avec réserve(s), s'exprime par la certification avec réserves, par le commissaire aux comptes, des états financiers, au regard des règles et principes comptables en vigueur et qu'ils sont, sous réserve(s), dans tous leurs aspects significatifs, réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de l'entité à la fin de cet exercice.

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

3) Une opinion défavorable :

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

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

2.4.3.2 Les rapports spéciaux :

Le commissaire doit donner son opinion , sous forme de rapport spécial, sur les procédures de contrôle interne adoptées par le conseil d'administration, le directoire ou le gérant¹, établir un rapport spécial sur les conventions réglementées, sur le détail des cinq rémunérations les plus élevées, sur les avantages particuliers accordés au personnel, sur l'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale et aussi lorsqu'il constate une menace sur la continuité d'exploitation.²

¹ Alinéa 3, l'article 23, la loi n° 10-01, op.cit. 6

² Article 25, la loi n° 10-01, ibid.

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

2.4.4 revue de la documentation ¹:

L'auditeur est tenu de s'appuyer sur la NAA 230 : documentation d'audit, il doit rassembler de la documentation dans un dossier et achever le processus administratif de mise en forme du dossier d'audit définitif en temps raisonnable après la date de son rapport. Une fois avoir constitué le dossier d'audit définitif, il ne doit supprimer ou retirer aucun élément de documentation, quelle qu'en soit la nature, avant la fin du délai de conservation prescrit.

Lorsque, dans des circonstances exceptionnelles, l'auditeur met en œuvre des procédures d'audit nouvelle ou supplémentaire ou tirer de nouvelles conclusions après la date de son rapport, il doit consigner dans son dossier :

- Les circonstances exceptionnelles rencontrées
- Les procédures d'audit nouvelles ou supplémentaires mises en œuvre, les éléments probants obtenus, et les conclusions qu'il en a tirées, ainsi que leur incidence sur son rapport.
- L'identification des personnes qui ont modifié et revu la documentation ainsi que les dates correspondantes

Les circonstances exceptionnelles comprennent notamment des faits dont l'auditeur a eu connaissance après la date de son rapport mais qui existaient à cette date et qui, s'ils avaient été connus à ce moment, auraient pu conduire à une modification des états financiers, ou à une modification de son opinion dans le rapport d'audit.

¹ NAA 230 : documentation d'audit, paragraphe 16-19

Chapitre 2 : Le Commissariat aux comptes en Algérie

Conclusion :

Dans ce chapitre, nous avons présenté le rôle, les missions et les différents types de nomination du Commissaire aux comptes, ainsi leurs obligations et responsabilité, et nous avons détaillé les quatre phases du déroulement d'une mission de commissariat aux comptes afin que le commissaire aux comptes puisse formuler une opinion sur les comptes de l'entité auditée. Il est encadré par des normes algériennes d'audit pour l'accomplissement de sa mission.

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

Introduction :

Dans ce chapitre nous allons essayer de suivre une mission d'un commissaire aux comptes que nous avons effectués chez cabinet ZAZOUA.

Pendant notre étude de cas qui s'est déroulé du 29 janvier au 29 avril, nous avons eu la chance d'accompagner le commissaire aux comptes durant une partie de sa mission d'audit légal effectuée pour l'un de ses clients. Dans laquelle nous avons participé à l'évaluation du contrôle interne pour le cycle des achats et de la trésorerie. Nous avons également pris part au contrôle des comptes de trésorerie, des organismes sociaux, de l'IRG (Impôt sur le Revenu Global) et des comptes de charges extérieures.

Il y a lieu de signaler qu'à la date du début de notre étude de cas l'équipe chargée du commissariat aux comptes avait déjà effectuée la prise de connaissance de l'entreprise, la planification de la mission, ainsi que le dossier permanent.

Nous présenterons ce chapitre en deux sections, dans la première nous présenterons le cabinet et la société auditée, dans la deuxième section nous présenterons les travaux qui ont été effectués relatifs à l'évaluation du contrôle interne et le contrôle des comptes.

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil : cabinet ZAZOUA

Dans cette première section, nous allons présenter le cabinet ZAZOUA dans lequel nous avons traité notre étude de cas.

1. Présentation du cabinet ZAZOUA :

Cabinet ZAZOUA est un cabinet d'expertise comptable et de Commissariat aux Comptes implanté à Alger.

Fort d'une histoire de plus de 50 ans, le cabinet a été créé par le feu Abderrahmane ZAZOUA en 1968, il a su instaurer des valeurs de rigueur et de travail bien fait ; «science, conscience, indépendance ».

Il est dirigé depuis 2015 par Akram Djamel ZAZOUA, Expert-comptable diplômé inscrit à l'Ordre des Experts comptables et Commissaire aux Comptes et à la chambre des Commissaires aux Comptes, titulaire d'un master en Comptabilité, Contrôle et Audit de l'Université de Lille 2 France et ayant travaillé dans plusieurs multinationales et grands cabinets Internationaux dont General Electric, Wincor Nixdorf et Deloitte, il a su apporter, les outils nécessaires permettant le développement du cabinet et surtout apporter des réponses concrètes aux attentes des clients et principalement les multinationales.

Le cabinet assure des missions comptables, fiscales, sociales, financières, juridiques et de conseil :

- **Les missions comptables** : audit des comptes annules , situations comptables intermediares, tenue et surveillance de la comptabilité ,retraitement comptable suivant normes groupe et reporting .
- **Les missions fiscales** : établissement et contrôle de toutes déclarations fiscales, réalisations d'études et de consultations fiscales et assistance en cas de contrôle de l'administration fiscale.
- **Les missions sociales** : établissement des bulletins de paie, établissement des déclarations de cotisations auprès des organismes sociaux, rédaction des contrats de travail, rédaction de ruptures de contrat de travail.
- **Les missions financières** : analyse de gestion financière et de rentabilité des capitaux investis rations financiers, technique d'analyse et de gestion du fond de roulement,

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

assistance dans la relation avec les banques, analyse de structure financière, établissement de plans de trésorerie , constructions de plans de financement a moyen et long terme , choix des modes de financement et établissement de dossiers de crédit , tableau d'emplois et de ressources .

- **Les missions juridiques** : choix de la forme juridique de la société, constitution de sociétés et des formalités immatriculation, réalisation d'Operations d'augmentation de capital, de cession de parts, de transformation, de dissolution, de liquidation.
- **Les missions de conseils et de stratégie** : analyse des couts, des marges et de la rentabilité, mise en place et suivi de contrôle analytique, choix du financement de l'investissement, projets d'investissement.

2. Prise de connaissance de la société et la planification de la mission :

Dans cette étape nous avons procédé à la prise de connaissance de l'entité et de son environnement, cette étape est une des étapes indispensables de la mission. Le but est de fournir un cadre de référence au commissaire aux comptes pour planifier son audit et exercer son jugement professionnel afin d'évaluer les risques d'anomalies significatives dans les comptes, et de répondre à ces risques tout au long de l'audit.

La prise de connaissance préalable a pour objectif de couvrir des aspects fondamentaux, tels que le recensement des cycles principaux et l'identification des zones à risques auxquelles l'entreprise est exposée, lesquels risques peuvent avoir une incidence sur les comptes.

En respectant le principe de confidentialité des informations et d'intégrité vis-à-vis de l'établissement d'accueil. Notre étude de cas porte sur une société industrielle exerçant dans la production d'équipements de centrales électriques qui a pour mission la réalisation de turbines à gaz, de turbines à vapeur, alternateurs et systèmes de contrôle commande, des équipements qui soutiendront la capacité de génération électrique de l'Algérie.

Cette société est le premier producteur africain d'équipements de centrales électriques de grande puissance, ambitionne d'utiliser son savoir-faire et ses capacités de production pour être un acteur majeur de l'industrie énergétique internationale.

Elle offre une large gamme d'équipements :

- Turbines à gaz

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

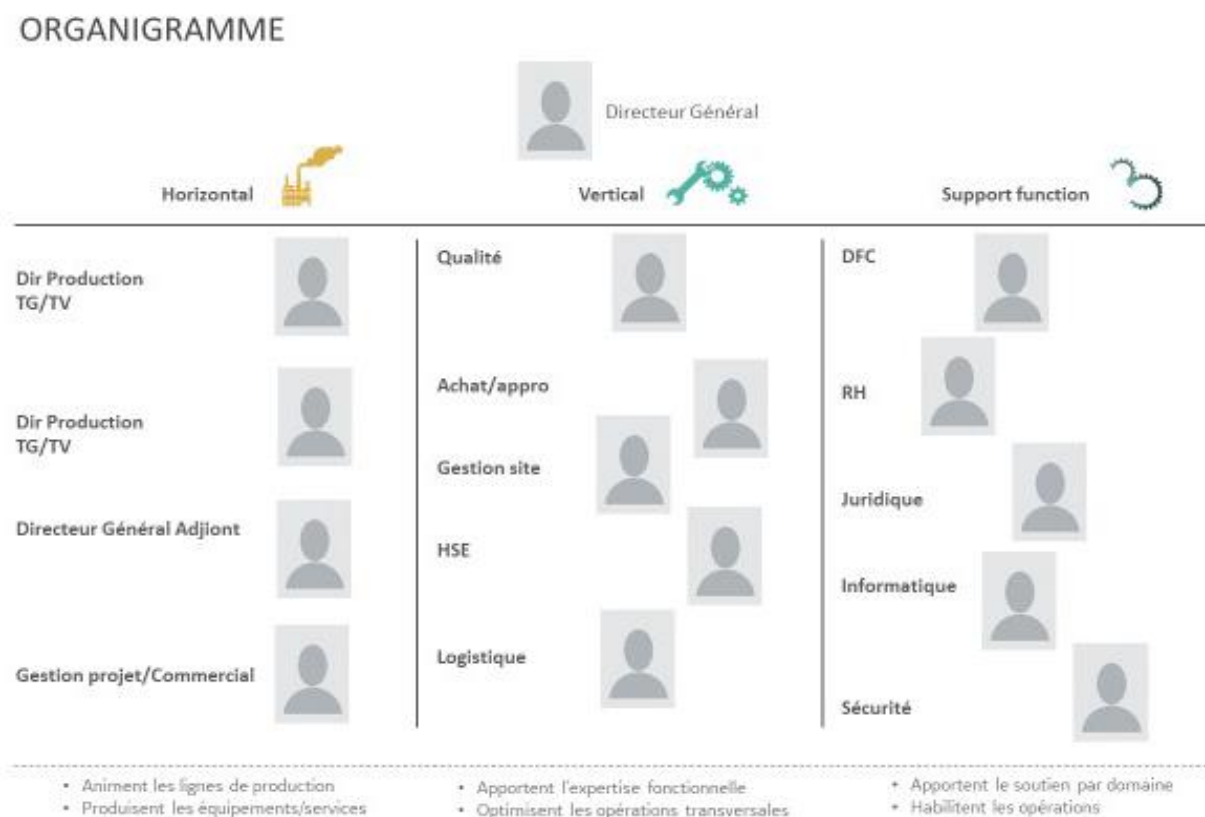
- Turbines à vapeur
- Modules, Piping et Panneaux d'instrumentation
- Systèmes de Contrôle et de Commande
- Maintenance des centrales électriques

Le commissaire aux comptes a demandé :

- Copie des statuts.
- De l'organigramme.
- L'organisation de l'entité.
- Les différents services : production, approvisionnement, ressource humaine, comptabilité et gestion de site.
- Du secteur d'activité de l'entité.
- Les principaux contrats et les conventions.
- De son environnement réglementaire notamment du référentiel comptable applicable.
- Rapports de commissariat aux comptes précédents, procès-verbaux des conseils et assemblées générales ordinaires et extraordinaires,
- Bilans et comptes de résultats des trois dernières années.

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

Schéma N° 1 : organigramme de l'établissement audité



Source : élaboré par nos soins à partir de document interne à la société auditée

Les éléments collectés au cours de cette phase sont consignés dans le dossier permanent de la mission et servent de base pour la planification de l'audit. Cette dernière comprend notamment la description des risques identifiés par le commissaire aux comptes et les cycles concernés.

Conformément à la NAA 210, Le commissaire aux comptes a établi la lettre de mission qu'il a adressée à la société auditée dans laquelle il a exposé les travaux qu'il comptait mettre en œuvre pour l'accomplissement de sa mission.

Concernent le programme de travail, il a été mise en œuvre de la manière suivants :

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

Tableau N°2 : tableau récapitulatif du programme d'audit de l'organisme audité

Désignation	mois	volume horaires	Intervenants	Délais de remise des rapports
1- Prise de connaissance de l'établissement	juillet /septembre	80	CAC-director auditer(AD)- senior auditor(AS)	Un jour après la fin de la mission
2- Evaluation du contrôle Interne				
3- Inventaire de fin d'année :	Décembre	20	AS- auditor(A1)	
4- Contrôle des comptes :	janvier /février /mars	262	AD-AS-A1	
5- Autres dispositions règlementaires				
Conventions règlementées :				
Continuité d'exploitation :				
6- Avantage particuliers accordés au personnel				
7- Présentation du rapport à l'Assemblée Générale	mars /avril/mai /juin	8	CAC	
TOTAL VOLUME HORAIRE PREVUE PAR EXERCICE		370	3 à 5	

Source : élaboré par nos soins à partir d'informations fournis au niveau du cabinet d'audit

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

Section 2 : L'évaluation du contrôle interne et le contrôle des comptes

1. L'évaluation du contrôle interne

La présence d'un solide système de contrôle interne au sein d'une entreprise est une indication sérieuse de la fiabilité de ses états financiers.

A l'inverse, un système de contrôle interne mal appliqué, n'assure pas la confiance des actionnaires, des investisseurs et des parties prenantes externes dans les informations financières de l'entreprise. C'est pourquoi l'auditeur externe est naturellement incité à prendre en compte la qualité du contrôle interne existant.

L'objectif de cette étape était d'examiner les systèmes et les procédures comptables, ainsi que d'évaluer la qualité du contrôle interne.

Avec l'encadrement et la présence du CAC, nous avons essayé d'avoir un aperçu sur la qualité du contrôle interne des différentes opérations tenues au niveau de l'organisme audité, tel que les achats et la trésorerie ainsi que d'autres volets

1.1 Cycle achat :

Lors de notre intervention, nous avons découpé le cycle achat en quatre circuits sont les suivants :

- La passation de la commande.
- La réception de la commande.
- La réception de la facture.
- L'imputation comptable.

Nous avons effectué un questionnaire pour chaque circuit, un test de conformité dans le but de vérifier :

- L'existence d'un manuel de procédure achat à jour.
- Il est utilisé des bons de commandes pré numérotés pour tous les achats et les commandes de services.
- Il est utilisé pour chaque réception des bons prés numérotés, préalablement vérifiés et approuvés par des responsables dûment habilités.

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

- Il existe un contrôle systématique des factures ainsi qu'une vérification des prix et de leur montant ainsi que des taxes. Un rapprochement est effectué avec les bons de commande et les bons de réception.
- Des personnes différentes effectuent les opérations d'achats, les réceptions et l'enregistrement comptable.

Tableau N°3 : Questionnaire destiné au responsable des achats dans le cadre de l'évaluation du cycle achat

1. Achat :	Réponses
Quelle est la position du service achats dans l'organigramme?	
Quelle est la place du service achats dans la fonction approvisionnements ?	
Existe-t-il une séparation des fonctions, achats, de la comptabilité ?	
Quelle est la méthode préconisée pour obtenir les meilleurs prix auprès des fournisseurs?	
Est-ce que tous les engagements effectués pour le compte de la société sont-ils couverts par un bon de commande pré numéroté ?	
Comment procèdent les utilisateurs pour une demande d'achat ? Qui signe cette demande d'achat ?	
Existe-t-il des seuils, au-delà desquels les personnes ne peuvent plus signer les bons de commande ? Quelle personne de la société peut-elle signer les bons de commande sans limitation de somme?	
Ces procédures d'achat préconisées au sein de l'entreprise sont-elles respectées ?	
Quelle est la répartition des exemplaires d'un bon de commande ?	

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

A-t-on autorisé le service achats à réclamer des avoirs aux fournisseurs?	
Contrôle-t-on la numérotation des bons de commande ?	
2. Réception :	Réponse
Qui se charge de la réception des marchandises?	
Comment procède-t-on au contrôle des réceptions des marchandises et travaux?	
Comment sont gérés les produits non- conformes ?	
Vérifier- t-on les matières et marchandises ? Se livre-t-on à des opérations de mesure, pesage et comptage ?	
Le service réception reçoit-il les doubles de bons de commande sur lesquels sont mentionnées les dates de réception ?	
Les bons de commande sont-ils bien explicités et mentionnent-ils les quantités exactes et la qualité des marchandises et produits commandés ?	
Vérifie-t-on les quantités portées sur les bons de commande et les bons de livraison des fournisseurs ?	
Etablit-on des bons de réception à chaque opération ?	
Si oui, sont-ils : <ul style="list-style-type: none"> • pré numérotés ? • signés du réceptionnaire ? • et datés ? 	
où sont consignées toutes les réceptions ou des relevés de réceptions :	

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

<ul style="list-style-type: none"> • au service des achats ? • au service comptable ? • aux gestionnaires des stocks (tenue des livres d'inventaire) ? 	
<p>Le service des réceptions communique-t-il tous les manquants et éventuellement les rejets pour réclamation et enregistrement :</p> <ul style="list-style-type: none"> • au service des achats ? • au service comptable ? 	
<p>Envoie-t-on directement aux services comptables les factures dès leur réception ?</p>	
<p>Les services comptables effectuent-ils des contrôles sur les factures reçues ?</p>	
<p>Rapprochent-ils les factures avec les doubles des bons de commande et des bons de réception, quant aux quantités, prix, taxes et délais?</p>	
<p>Examine-t-on périodiquement les documents (factures - bons de commande et bons de réception) en suspens ? Recherche-t-on les raisons qui ont motivé les retards dans les paiements ?</p>	

Source : élaboré par nos soins à partir d'informations fournis au niveau du cabinet d'audit

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

Les principales observations :

La faiblesse principale relevée que Nous avons remarqué dans le grand livre que certaines opérations comptabilisées contiennent des libellés vides, incompréhensibles ou des écritures sans référence de facture.

Nous avons recommandé à la société de de corriger les erreurs constatées dans le grand livre.

1.2 Cycle trésorerie :

1.2.1 Évaluation du contrôle interne :

Lors de notre intervention, nous avons veillé à vérifier si le suivi des comptes bancaires était effectivement enregistré dans les livres de l'entreprise. De plus, Nous avons vérifié si les encaissements et les décaissements correspondant à la période comptable soient correctement comptabilisés.

Les principales observations :

La faiblesse principale relevée est que les pouvoirs bancaires échus le 17/09/2021 n'ont été rétablis que le 05/03/2023.

Tableau N°4 : pouvoir de signature bancaire

REFERENCE N°		REFERENCE N°	
début de pouvoir bancaire	fin de pouvoir bancaire	début de pouvoir bancaire	fin de pouvoir bancaire
17/09/2019	17/09/2021	05/03/2023	31/12/2023

Source : élabore par nos soins sur la base de la délégation de pouvoir de signature

Nous avons recommandé à la société de renforcer le dispositif de contrôle interne en termes de suivi des pouvoirs de signatures.

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

1.2.2 Le contrôle des comptes :

Dans le contrôle de comptes de trésorerie nous avons vérifié les comptes bancaires, ainsi que les comptes des virements de fonds.

Les procédures d'audit appliquées sur ces comptes ont été les suivantes :

- Vérification d'un certain nombre de transactions sur le journal de banque avec pièces justificatives.
- Nous avons demandé les confirmations des soldes arrêtés en fin de période et analyse éventuellement les différences.
- Examiné les états de rapprochement existantes et les valeurs en suspens.
- Établi un rapprochement entre les soldes confirmés par les établissements bancaires et ceux tirés de la comptabilité.

1.2.2.1 les comptes bancaires :

Tableau N°5: Évolution de la trésorerie

N° compte	Libellé	31/12/2021	31/12/2022	Variation	%
512000	Compte 1	7 961 994 895 .75	1 038 765 495 .89	(6923 229399,86)	-86.95 %
512100	Compte 2	208 067 209.22	4 040 998 034 .97	3 832 930 825,75	1842,16%
512200	Compte 3	480 196,22	81 867,04	(398 329,18)	-82,95%
512300	Compte 4	126 818905,56	125 409388,39	(1 409 517,17)	-1,11%
512400	Compte 5	5387 589 156,91	173 830,25	(5387 415326,66)	- 100,00%
512500	Compte 6	54 982 258,58	11 760 376,74	(43 221 881,84)	-78,61%
512600	Compte 7	47 055 600,57	-	(47 055 600,57)	-100,00%

Source : élaboré par nos soins à partir de la balance générale.

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

Principales observations :

Nous avons rapproché le solde comptable de l'établissement audité avec le solde bancaire de chaque banque et nous avons trouvé les écarts suivants :

Tableau N°6: rapprochement entre les relevés bancaires et la balance générale

Compte	Désignation	Solde chez la société	Solde chez la banque	Ecart
512000	Compte 1	1 038 765 495,89	1 039 143 483,60	-377 987,71
512100	Compte 2	4 040 998 034,97	4 962 325 299,80	-921 327264,83
512200	Compte 3	81 867,04	81 867,04	0,00
512300	Compte 4	125 409 388,39	128 659 886,78	-3 250 498,39
512400	Compte 5	173 830,25	269 495,02	-95664,77
512500	Compte 6	85 610,58	85 610,58	0,00
512600	Compte 7	0,00	0,00	0,00

Source : Élaboré par nos soins sur la base des relevés bancaire et la BG.

Ces écarts correspondent au cumul des chèques en suspens, c'est-à-dire des dépenses qui ont été comptabilisées par la société mais pas par la banque. Afin de résoudre cette situation, nous avons demandé une copie des chèques en suspens et effectué un test de sous-évaluation en utilisant les relevés post-clôture. Après avoir vérifié les chèques en suspens, nous avons constaté qu'ils étaient apparus en janvier 2023.

Selon les confirmations des soldes bancaires que nous avons obtenues de la banque, nous avons procédé au rapprochement avec le solde comptable comme suit :

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

Tableau N°7 : rapprochement entre la confirmation bancaire et le solde bancaire

Compte	Désignation	Solde de confirmation	Solde bancaire	Ecart
512000	Compte 1	1 039 143 483,60	1 039 143 483,60	0,00
512100	Compte 2	4 962 325 299,80	4 962 325 299,80	0,00
512200	Compte 3	81 867,04	81 867,04	0,00
512300	Compte 4	128 659 886,78	128 659 886,78	0,00
512400	Compte 5	269 495,02	269 495,02	0,00
512500	Compte 6	85 610,58	85 610,58	0,00

Source : Élaboré par nos soins sur la base de la confirmation bancaire

1.2.2.2 les comptes des virements de fonds:

Concernant les comptes transitoires 581, ils utilisés pour effectuer des virements entre les différents comptes bancaires d'une même entreprise. Ils sont totalement soldés en fin de période, comme le montre le tableau suivant :

Tableau N°8: les comptes des virements de fonds

Compte	Libellé	Débit	Crédit	solde
581000	Virements fonds compte1	3 001 988 454,87	3 001 988 454,87	-
581100	Virement fonds compte 2	6 126 525 123,02	6 126 525 123,02	-
581300	Virement fonds compte 3	1 130 000 000,00	1 130 000 000,00	-

Source : Élaboré par nos soins à partir de la balance générale

La phase finale d'une mission d'audit consiste principalement à vérifier les états financiers d'une entreprise, ce qui implique de contrôler les montants figurant dans le bilan et le compte de résultat arrêtés à la clôture de l'exercice contrôlé.

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

2. le contrôle des comptes :

Avant de commencer le contrôle des comptes, nous avons testé l'intangibilité du solde d'ouverture conformément à la norme NAA 510 « Solde d'ouverture ». Nous avons comparé le solde de clôture de l'année 2021 avec le solde d'ouverture de l'année 2022 et nous avons conclu que :

- Les soldes d'ouverture ne contiennent pas d'anomalies ayant des effets significatifs sur les états financiers de la période.
- Les soldes de clôture de l'année 2021 ont été correctement reportés en 2022.

2.1 Livres légaux :

Conformément aux dispositions de l'article 9 à 11 du code de commerce, nous avons procédé à la vérification de l'existence et de la tenue des livres légaux, comme le montre le tableau suivant :

Tableau N°9 : Vérification de l'existence et de la tenue des livres légaux.

Livres	Disponibilité	Coté et paraphé	Mise à jour
Livre de paie	Oui	Oui	Oui
Livre journal	Oui	Oui	Oui
Livre d'inventaire	Oui	Oui	Oui

Source : Élaboré par nous-même sur la base des livre légaux consulté.

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

2.2 les organismes sociaux (compte 431):

Les procédures d'audit appliquées sur le compte 431 « caisse de sécurité sociale » ont été les suivantes :

- Nous avons rapproché les déclarations mensuelles CNAS avec le récapitulatif de paie.
- Nous avons vérifié l'enregistrement comptable pour assurer que les déclarations CNAS ont été bien comptabilisées dans les comptes appropriés et avec les bons montants.
- Nous avons pointé les règlements des CNAS à l'aide des journaux de trésorerie
- Nous avons vérifié que le solde en fin de période dans le compte 431 représente le montant de mois de décembre déclaré en janvier 2023
- Nous avons demandé la confirmation des soldes aux caisses sociales, et nous n'avons trouvé aucun écart.

Principales observations :

Nous avons constaté ce qui suit :

- nous avons trouvé aucun écart entre les déclarations et les récapitulatifs de paie.
- les déclarations CNAS ont été enregistrées dans le compte approprié et avec les bons montants.
- Le règlement de la déclaration a été fait par le débit des comptes 635 et 431.
- Le solde constaté en fin de période représente le montant de la CNAS de décembre à verser au mois de janvier.
- Après avoir vérifié la confirmation du solde CNAS, nous n'avons trouvé aucun écart.

2.3 impôt sur le revenu global IRG (compte 442):

Les procédures d'audit appliquées sur le compte 442 « impôt sur le revenu global » ont été les suivantes :

- Nous avons vérifié à l'aide des récapitulatifs de paie, les montants portés chaque fin de mois, au crédit de ce compte.
- Contrôlé les écritures mensuelles enregistrées en comptabilité.

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

- Nous avons vérifié, si en fin d'exercice il existe que le montant de l'impôt afférent au mois de décembre à verser avant le 20 janvier de l'année suivantes.

Principales observations :

À partir des déclarations mensuelles G50 et le récapitulatif de paie compte 442 « IRG nous avons constaté ce qui suit :

- Aucun écart trouve entre les déclarations mensuelles et le récapitulatif de paie.
- Les déclarations mensuelles sont enregistré dans le crédit de compte 442.
- En fin de période, il existe que le montant d'IRG de mois de décembre à verser avant le 20 janvier 2023.

2.4 service extérieure :

Nous avons vérifié les comptes suivants :

Tableau N°10 : Évolution de service extérieure

Compte	Désignation	31/12/2021	31/12/2022	variation	var %
611000	Sous-traitance	14 692 772 749,54	22 153 257 650,11	7 460 484 900,57	50,78%
613100	Location Bureaux	9 740 000,00	10 059 999,96	319 999,96	3,29%
613200	Location Autres	16 378 699,55	5 871 624,00	(10 507 075,55)	-64,15%
613300	Location transport	53 034 635,10	38 642 828,82	(14 391 806,28)	-27,14%
615000	Entretien maintenance	74 050 895,56	67 489 961,50	(6 560 934,06)	-8,86%
616000	Primes d'assurances	107 464 553,43	123 103 098,36	15 638 544,93	14,55%
618200	Frais de formation	7 143 563,60	16 352 953,57	9 209 389,97	128,92%

Source : Élaboré par nos soins à partir de la balance générale.

Après l'entretien que nous avons fait avec les responsables de la société concernant l'évolution des comptes, nous notons un accroissement de sous traitance de l'ordre de 7 460 484 900.57 DZD soit 50.78 %, cette évolution est relative à la signature des nouveaux contrats de maintenance. De plus, nous constatons que le compte de frais de formation et augmenté d'un

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

montant de 9 209 389 .97 DZD soit 128.92% , cette évolution est relative à l'attribution de la taxe de formation et d'apprentissage , La société a donc engagé des formations pour ses employés.

Nous notons également une diminution du compte de location transport d'un montant de 10 507 075,55 DZD, ce qui représente une baisse de 64,15 %. De plus, nous constatons une diminution du compte location autres d'un montant de 14 391 806,28 DZD, équivalent à une baisse de 27,14 %. Ces diminutions sont attribuées à la vente de turbines en 2021, ce qui a nécessité à la fois le transport de ces turbines et la location des conteneurs pour leur acheminement.

2.4.1 contrôle des comptes 611,615 et 618 :

Nous avons analysé les trois comptes par sondage où nous avons sélectionné un échantillon à partir du grand livre, comme le montre le tableau suivant :

Tableau N°11 : échantillon sur les comptes des charges

Compte	Désignation	Solde	total échantillon sélectionné	%
611000	Sous-traitance	22 153 257 650,11	8 915 699 483,57	40%
615000	Entretien maintenance	67 489 961,50	13 460 919,32	20%
618200	Frais de formation	16 352 953,57	8 103 264,23	50%

Source : élaboré par nos soins sur la base de balance générale et le grand livre.

Nous avons réalisé trois échantillons couvrant respectivement 40%, 20% et 50% de la population pour chaque compte. À partir de ces échantillons, nous avons obtenu les factures et les bons de commande que nous avons comparés avec le grand livre afin de vérifier si :

- Les montants comptabiliser dans les comptes des charges correspondants a des transactions réelles.
- Les factures sont comptabilisées avec le bon montant et dans les comptes appropriée.

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

Principales observations :

Après la finalisation du contrôle des comptes, nous avons constaté ce qui suit :

- Toutes les factures sélectionnées sont accompagnées de leur bon de commande.
- Toutes les charges sont imputables à la société.
- Toutes les factures sont correctement comptabilisées dans les comptes appropriés et avec les bons montants.
- Il existe des écritures comptables dans le grand livre sans libellé ou avec une désignation non compréhensible. Nous avons demandé à la société de les corriger.

2.4.2 Contrôle des comptes 613 et 616 :

Après avoir examiné tous les contrats de location et d'assurance, ainsi que demandé le tableau de suivi des charges constatées d'avance pour le compte 486, nous avons relevé ce qui suit :

Principales observations :

- Toutes les charges de la location et l'assurance sont imputables à la société.
- Toutes les charges sont enregistrées dans les comptes appropriés et durant la bonne période.
- le reste des charges pour l'année 2023 est comptabilisé dans le compte 486, "charge constatée d'avance".
- La charge de l'exercice antérieur, enregistrée dans le compte 486, est soldée par le compte de charge approprié en 2022.
- Le calcul que nous avons effectué pour le compte 486 correspond au solde de la balance au 31/12/2022.

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

2.5 autre service extérieure :

Nous avons vérifié les comptes suivants :

Tableau N°12: évolution d'autres services extérieurs

Compte	Désignation	31/12/2021	31/12/2022	variation	%
621000	Personnel extérieur	13 920 562,97	23 791 193,99	9 870 631,02	70,91%
622000	Intermède honoraire	159 608 097,59	276 487 122,86	116 879 025,27	73,23%
623000	Publicité, Publication	4 001 126,10	25 085 016,08	21 083 889,98	526,95%
624000	Transports	42 952 078,50	22 742 367,84	(20 209 710,66)	-47,05%
624100	Manutention, stock /autres	394 379,45	11 784 200,30	11 389 820,85	2888,04%
625000	Déplacement réception	75 095 145,62	65 235 833,72	(9 859 311,90)	-13,13%
625400	Frais de Mission	1 317 590,57	16 159 571,58	14 841 981,01	1126,45%
626000	Poste télécom	11 612 153,73	12 559 854,09	947 700,36	8,16%

Source : élaboré par nos soins sur la base de la balance générale.

Nous notons un accroissement de compte de personnel extérieure et intermède honoraire soit respectivement 70.91%, 73.23% cette évolution est relative à la réalisation de nouveau contrat de maintenance Pour l'augmentation du compte des frais de mission de 1126,45%, cette évolution est due au fait qu'en 2021, en raison de la pandémie de Covid-19, il y a eu une diminution significative du nombre de missions réalisées.

Nous avons sélectionné un échantillon à partir du grand livre pour chaque compte, comme le montre le tableau suivant :

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

Tableau N°13 : échantillon sur les comptes des charges

Compte	Désignation	Solde	total échantillon sélectionné	%
621000	Personnel extérieur	23 791 193,99	11 229 444,84	47%
622000	Intermède honoraire	37 300 666,93	21 300 476,72	57%
623000	Publicité, Publication	276 487 122,86	164 869 122,86	60%
624000	Transports	22 742 367,84	7 740 066,89	34%
624100	Manutention, stock /autres	11 784 200,30	8 351 949,67	71%
625000	Déplacement réception	65 235 833,72	30 763 241,89	47%
625400	Frais de Mission	16 159 571,58	6 904 000,00	43%
626000	Poste télécom	12 559 854,09	5 623 324,88	45%

Source : élaboré par nos soins sur la base de la balance générale et le grand livre.

Nous avons réalisé ces échantillons qui représentent le total des factures sélectionnées pour chaque compte.

À partir des factures obtenues, nous avons constaté ce qui suit :

- Toutes les charges sont imputables à la société,
- Toutes les factures sont correctement comptabilisées dans les comptes appropriés et avec les bons montants,
- Toutes les factures sélectionnées sont accompagnées de leur bon de commande, les quittances et les avis de paiement.

Le commissaire aux comptes ne s'est pas arrêté dans le contrôle des comptes mais après cette démarche il contrôlé le tableau des mouvements des capitaux, tableau des flux de trésorerie et l'annexe.

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

Le contrôle des comptes annuels va servir au commissaire aux comptes d'établir le rapport général dans lequel, il va présenter à l'assemblée générale des actionnaires les conclusions de ses travaux, et il élabore les rapports spéciaux.

Chapitre 3 : Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit

Conclusion :

Dans ce chapitre nous avons présenté les différentes phases d'une mission d'audit, pour la phase de prise de connaissance de l'entité et de son environnement, l'équipe d'audit s'est appuyé sur la norme ISA 315 « identification et évaluation des risques d'anomalies significatives » pour définir les procédures à suivre pour comprendre l'entreprise, son environnement, son système de contrôle interne et les risques significatifs associés. Ils se sont appuyés sur la NAA 300 pour la planification d'une mission d'audit, y compris l'établissement des objectifs d'audit, l'identification des risques et la conception d'un plan d'audit approprié.

Dans la phase d'évaluation du contrôle interne, nous avons évalué l'efficacité du système de l'entité pour identifier les points faibles et déterminer l'étendue des tests de procédures nécessaires, nous nous sommes appuyés sur la NAA 500 « éléments probants » pour la collecte d'éléments probants suffisants et appropriés lors de la réalisation des tests pour étayer les assertions des états financiers et la NAA 530 « sondage en audit » lors de la réalisation des échantillons pour chaque cycle.

Pour la phase de contrôle des comptes, on s'est basé sur la NAA 510 « missions d'audit initiales-soldes d'ouverture » ou nous avons vérifié que les soldes d'ouverture ne contiennent pas d'anomalies ayant des effets significatifs sur les états financiers de la période, la NAA 505 « confirmations externes » pour la collecte d'éléments probants auprès de tiers tels que les clients, les fournisseurs, les banques ou d'autres parties prenantes, le commissaire aux comptes s'est basé sur la NAA 520 « procédures analytiques » afin de comprendre les variations, les tendances et les relations entre différentes données.

Le commissaire aux comptes finalise sa mission par l'élaboration de son rapport conformément à la NAA 700 « fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers ».

Conclusion Générale

Conclusion Générale :

Au cours de ces dernières années, le commissariat aux comptes en Algérie a connu un développement spectaculaire, son importance dans la gestion des entreprises ne cesse de s'accroître.

Le commissaire aux comptes doit adopter une approche prudente, méthodique et rationnelle tout au long de sa mission, depuis l'acceptation du mandat jusqu'à la rédaction du rapport final de certification des comptes annuels. Pour y parvenir, il doit mettre en œuvre les diligences exigées par les Normes Algériennes d'Audit (NAA). Cette démarche vise à permettre la collecte d'un maximum d'éléments de preuves nécessaires à la formulation de son opinion en toute prudence.

La pratique du commissariat aux comptes nécessite une méthodologie bien définie afin d'atteindre les objectifs de la mission. L'organisation de la mission d'audit en différentes phases permet à l'auditeur de formuler une opinion tout en minimisant le risque de non-détection. Les normes d'audit précisent les diligences à effectuer à chaque étape. À cet égard, le ministère des Finances a entamé, à partir de mars 2016, la promulgation des Normes Algériennes d'Audit, et à ce jour, 16 normes ont été promulguées.

Avant tout, rappelons que l'objectif de notre recherche était de mettre l'accent sur la pratique d'une mission de commissariat aux comptes selon les normes algériennes d'audit. En mobilisant notre travail autour d'un axe principal, qui est « **Quelles sont les pratiques et les diligences du commissaire aux comptes selon les normes algériennes d'audit ?** »

Après avoir exposé des différentes parties de notre recherche, nous avons constaté :

- Le bon déroulement d'une mission d'audit légal repose principalement sur le respect de chaque étape de celle-ci, ainsi que sur le discernement approprié et le professionnalisme indispensables qu'un commissaire aux comptes doit posséder.
- Les normes algériennes d'audit répondent plus ou moins toutes les diligences que doivent tenir les auditeurs légaux, mais il est nécessaire de contribuer les autres normes d'audit telles que l'identification et évaluation des risques d'anomalies significatives au travers de la connaissance de l'entité et de son environnement dans la phase d'évaluation des risques et planification de la mission.

Conclusion Générale :

- Le travail de commissariat aux comptes doit reposer sur une étape très importante et qui consiste à évaluer l'étape d'évaluation du contrôle interne qui est la base de détection de fraude.
- étant donné que les commissaires aux comptes doivent être aux fins de la réglementation et des nouvelles lois et normes, l'animation de formations de qualité destinées aux professionnels sur les normes algériennes d'audit, ainsi que des ateliers pratiques visant à traiter tous les détails relatifs à une mission d'audit complète conformément aux normes algériennes d'audit est primordial pour maintenir un bon niveau d'information .

Vu la courte durée du stage notre recherche s'est limitée à la troisième phase, de ce fait le Commissaire aux compte a élaboré son rapport d'audit par la certification des comptes.

Sur ce, nous allons précéder à la vérification des hypothèses de départ :

La première hypothèse a été confirmée, le commissariat aux comptes est une mission d'audit légal exerce par un professionnel comptent et indépendant qui donne une opinion sur la régularité et la sincérité des états financiers.

La seconde hypothèse a été confirmée, le commissaire aux comptes suit quatre étapes lors de la réalisation de la mission. La première phase consiste à prendre connaissance de l'entité, la deuxième phase consiste à évaluer le contrôle interne, la troisième phase consiste à effectuer des contrôles des comptes, et la dernière étape consiste à élaborer les rapports-

La troisième hypothèse se confirme car au sein du cabinet, la mission d'audit a été effectuée selon les normes nationales d'audit, de plus, nous avons remarqué que le travail de l'auditeur a été encadré par la norme ISA 315 lors de la prise de connaissance de l'entreprise et l'évaluation du contrôle interne.

La bibliographie

1. Les ouvrages :

- ❖ BERTIN (E), GODOWSKI (C) et KHELASSI (R) : Manuel de comptabilité et audit, Editions BERTI, Alger, 2013
- ❖ Gérard LEJEUNE et Jean pierre EMMERICH, Audit et commissariat aux comptes, 2007
- ❖ MESSEKDJI. CHAFIK, Cours d'audit financier, éditions Houma, Alger, 2019
- ❖ MOKHTAR BELAIBOUD, Guide pratique d'audit comptable & financier, Berti éditions, Alger 2021
- ❖ LAURENT.P et PIERRE .T, Pratique de l'audit opérationnel, éditions d'organisation, France, 2003

2. Les articles et revues scientifiques :

- ❖ BAHIRI Kada ,Journal of Human Sciences Oum El Bouaghi University,n°08 , December 2021,p 2181-2187
- ❖ Revue des Recherches Economique et financière, L'adoption des Normes Internationales d'Audit en Algérie, p 581
- ❖ The journal of Economics and Finance, Le nouveau référentiel algérien d'audit (NAA) - Enjeux d'application et perspectives, n°1, mars, 2018, p 46

3. Les textes légaux et réglementaires :

- ❖ Code de commerce Algérien.
- ❖ Décret n° 80-53 du 1er mars 1980 portant sur la création de l'inspection générale des finances.
- ❖ Décret de Décret exécutif n° 11-32 du 22 Safar 1432 correspondant au 27 janvier 2011 relatif à la désignation des commissaires aux comptes
- ❖ JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 24
- ❖ l'ordonnance n° 03-10 relative à la monnaie et au crédit
- ❖ l'ordonnance n°95 -20 du 17 juillet 1995 modifiée et complétée par l'ordonnance n° 10 — 02 du 26 Août 2010 relative à la Cour des comptes.
- ❖ La loi 10-01 relative aux professions d'expert-comptable de commissaire aux comptes et de comptable agréé, JORA n°42 de 11 juillet 2010.
- ❖ Normes algériennes d'audit NAA.

4. Thèses et mémoires universitaires.

- ❖ DJEKIDEL.Y, Vers une information financière plus transparente : Étude approfondie de la comptabilité et de l'audit à travers les nouvelles réformes en Algérie, Thèse en vue de l'obtention du diplôme de doctorat en sciences économiques commerciales et sciences de gestion, Université KASID MERBAHE, Ouargla, 2016

5. Les sites web.

- ❖ <https://www.academia.edu>
- ❖ <https://www.auditconseils-m.fr/>
- ❖ <https://doc.cncc.fr/>
- ❖ <https://docs.ifaci.com/>
- ❖ <https://www.gbs-dz.pro/>
- ❖ <https://www.memoireonline.com/>

La table des matières

Introduction Générale----- Erreur ! Signet non défini.

Chapitre Erreur ! Signet non défini. : Les Fondements Theoriques De L'audit ----- 1

Introduction :----- 1

Section 1 : Généralités sur l'audit----- 2

1. définition de l'audit :----- 2

2. l'objectif de l'audit : ----- 3

3. les types d'audit :----- 4

3.1 l'audit interne : ----- 4

3.2 l'audit externe :----- 4

3.3 l'audit légal :----- 4

3.4 l'audit contractuel :----- 5

4. les assertions d'audit ----- 5

4.1 assertions concernant les flux d'opérations et les événements survenus au cours de la période auditée :----- 5

4.2 assertions concernant les soldes des comptes en fin de période:----- 6

4.3 assertions concernant la présentation et les informations fournies dans les états financiers :----- 6

5. risque d'audit ----- 7

5.1 le risque inhérent ----- 7

5.2 risque lié au contrôle ----- 7

5.3 risque de non détection ----- 7

Section 2 : La profession d'audit en algérie : ----- 8

1. les organismes régissant la profession d'audit en algérie ----- 8

1.1 le conseil national de comptabilité cnc :----- 8

1.2 l'ordre national des experts comptables, la chambre nationale des commissaires aux comptes, l'organisation nationale des comptables agréés:----- 9

1.3 la cours des comptes :----- 9

1.4 l'inspection générale des finances (IGF) :----- 10

2. Les Normes Algériennes d'audit (Naa): ----- 11

2.1 présentation des normes algériennes d'audit ----- 13

2.1.1	la prise de connaissance de l'entité et la planification de la mission :-----	13
2.1.1.1	naa 210 / accord sur les termes des missions d'audit -----	13
2.1.1.2	naa 300 / planification d'un audit d'états financiers -----	15
2.1.1.3	naa 620 / utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur -----	16
2.1.2	l'évaluation du contrôle interne : -----	17
2.1.2.1	naa 500 / éléments probants-----	17
2.1.2.2	naa 501 / éléments probants – caractéristique spécifique-----	18
2.1.2.3	naa 530 / sondage en audit -----	19
2.1.2.4	naa 610 /utilisation des travaux des auditeurs internes -----	20
2.1.3	le contrôle des comptes : -----	22
2.1.3.1	naa 505 / confirmation externe -----	22
2.1.3.2	naa 510 / missions d'audit initiales – soldes d'ouverture-----	23
2.1.3.3	naa 520 /procédures analytiques-----	24
2.1.3.4	naa 540 / audit des estimations comptables y, compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant-----	25
2.1.4	les travaux fins de mission :-----	26
2.1.4.1	naa 230 / documentation d'audits -----	26
2.1.4.2	naa 560 / évènements postérieurs a la clôture-----	27
2.1.4.3	naa 570 / continuité de l'exploitation-----	27
2.1.4.4	naa 580 / déclarations écrites -----	29
2.1.4.5	naa 700 / fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers -----	30
	Conclusion : -----	32

Chapitre II : Le Commissariat aux comptes en algerie ----- 33

Introduction : ----- 33

Section 1 : Le cadre légal et règlementaire du commissariat aux comptes ----- 34

1.	définition, rôle, mission du commissaire aux comptes : -----	34
1.1	définition du commissaire aux comptes :-----	34
1.2	rôle du commissaire aux comptes :-----	34
1.3	les missions du commissaire aux comptes :-----	34
1.3.1	les missions générales du commissaire aux comptes : -----	35

1.3.1.1	certification des comptes annuels :-----	35
1.3.1.2	la concordance des informations du rapport de gestion avec les comptes annuels:--	35
1.3.1.3	elaboration d'un rapport spécial sur le contrôle interne :-----	35
1.3.1.4	appréciation des conditions de conventions entre l'entreprise et ses filiales :-----	35
1.3.1.5	révélation des faits qui peuvent compromettre la continuité de l'exploitation de l'entreprise :-----	35
1.3.1.6	vérification des comptes consolidés :-----	36
1.3.2	les missions particulières du commissaire aux comptes :-----	36
1.3.2.1	convocation de l'assemblée générale ordinaire des actionnaires :-----	36
1.3.2.2	intervention en cas de modification du capital social de l'entreprise :-----	36
1.3.2.3	intervention en cas de transformation des sociétés par action :-----	37
1.3.2.4	intervention en cas d'émission de valeurs mobilières :-----	37
1.3.2.5	l'examen des conventions entre la société et ses administrateurs :-----	37
2.	statut du commissaire aux comptes :-----	38
2.1	la désignation du commissaire aux comptes :-----	38
2.1.1	les obligations de désignation du commissaire aux comptes :-----	38
2.1.2	les modalités de désignation :-----	39
2.1.3	lettre d'acceptation de mandat et lettre de notification de nomination :-----	40
2.2	expiration de la fonction du commissaire aux comptes :-----	40
2.3	les incompatibilités et les interdictions du commissaire aux comptes :-----	41
2.3.1	les incompatibilités :-----	41
2.3.2	les interdictions :-----	41
3.	droits et obligations du commissaire aux comptes :-----	42
3.1	les droits du commissaire aux comptes :-----	42
3.1.1	le droit a l'information :-----	42
3.1.2	le pouvoir d'investigation :-----	42
3.1.3	le droit de rémunération :-----	42
3.2	les obligations du commissaire aux comptes :-----	43
3.2.1	la non-immixtion dans la gestion de l'entreprise :-----	43
3.2.2	le secret professionnel :-----	43
3.2.3	obligation de diligence et une obligation de moyens :-----	44
3.3	les responsabilités du commissaire aux comptes :-----	44
3.3.1	la responsabilité pénale :-----	44
3.3.2	la responsabilité disciplinaire :-----	45

Section 2 : L'organisation d'une mission du commissaire aux comptes	46
1. les dossiers de travail :	46
1.1 le dossier permanent :	46
1.2 le dossier de l'exercice :	47
2 la démarche du commissaire aux comptes	47
2.1 la mise en œuvre de la mission :	47
2.1.1 la prise de connaissance de l'entité et de son environnement :	47
2.1.2 la planification de la mission :	48
2.2 évaluation du contrôle interne :	50
2.2.1 la description des systèmes et des procédures :	51
2.2.2 test de conformité :	52
2.2.3 l'évaluation préliminaire du contrôle interne :	52
2.2.4 test de permanence :	52
2.2.5 l'évaluation définitive du contrôle interne :	53
2.3 le contrôle des comptes :	53
2.3.1 l'examen documentaire :	53
2.3.2 les confirmations externes :	54
2.3.3 l'observation physique :	54
2.3.4 les sondages :	55
2.3.5 les procédures analytiques :	55
2.3.6 les comparaisons et les recoupements :	56
2.4 la finalisation de la mission :	56
2.4.1 déclarations écrites :	56
2.4.2 événement postérieure a la clôture :	57
2.4.3 le rapport d'audit :	60
2.4.3.1 le rapport général :	61
2.4.3.2 les rapports spéciaux :	62
2.4.4 revue de la documentation :	63
Conclusion :	64
Chapitre III: Déroulement d'une mission de Commissaire aux comptes selon les Normes Algériennes d'audit ; cas traité au niveau d'un cabinet d'audit	65
Introduction :	65

Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil : cabinet zazoua -----	66
1. présentation du cabinet zazoua :-----	66
2. Prise de connaissance de la société et la planification de la mission :-----	67
Section 2 : l'évaluation du contrôle interne et le contrôle des comptes-----	71
1. l'évaluation du controle interne-----	71
1.1 cycle achat :-----	71
1.2 cycle trésorerie :-----	75
1.2.1 évaluation du contrôle interne : -----	75
1.2.2 le contrôle des comptes :-----	76
1.2.2.1 les comptes bancaires :-----	76
1.2.2.2 les comptes des virements de fonds: -----	78
2. le contrôle des comptes :-----	79
2.1 livres légaux :-----	79
2.2 les organismes sociaux (compte 431):-----	80
2.3 impôt sur le revenu global irg (compte 442):-----	80
2.4 service extérieure :-----	81
2.4.1 contrôle des comptes 611,615 et 618 :-----	82
2.4.2 contrôle des comptes 613 et 616 :-----	83
2.5 autre service extérieure :-----	84
Conclusion :-----	87
 Conclusion Generale -----	 73
 LA BIBLIOGRAPHIE-----	 90
LES ANNEXES-----	97

Les annexes

Annexe I : Actif du bilan

Annexe II : Passif du bilan

Annexe III : Compte de résultat

Annexe I : Actif du bilan

BILAN (ACTIF)					
31/12/2022					
LIBELE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET 2021
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		539,204,738.37	196,993,063.54	342,211,674.83	399,958,742.42
Immobilisations corporelles		14,386,946,827.48	1,465,750,442.93	12,921,196,384.55	13,466,586,228.24
Terrains					
Bâtiments		11,663,628,139.55	847,958,607.48	10,815,669,532.07	11,181,620,157.39
Installation Technique, matériel et outillage		2,470,171,077.34	436,250,590.92	2,033,920,486.42	2,184,320,708.66
Autres immobilisations corporelles		253,147,610.59	181,541,244.53	71,606,366.06	100,645,362.19
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		522,795,497.08	20,525,133.69	502,270,363.39	528,733,237.57
Immobilisations financières		5,992,758,891.95		5,992,758,891.95	2,928,283,401.81
Titres mis en équivalence		-			
Autres participations et créances rattachées		-			
Autres titres immobilisés		-			
Prêts et autres actifs financiers non courants		11,726,764.71		11,726,764.71	11,779,764.71
Impôts différés actif		5,981,032,127.24		5,981,032,127.24	2,916,503,637.11
TOTAL ACTIF NON COURANT		21,441,705,954.88	1,683,268,640.16	19,758,437,314.72	17,323,561,610.04
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		10,901,007,934.04	567,762.40	10,900,440,171.64	4,919,955,546.21
Créances et emplois assimilés		57,652,326,237.32	-	57,652,326,237.32	35,320,750,600.09
Clients		50,638,414,399.98		50,638,414,399.98	26,841,163,192.43
Autres débiteurs		3,083,456,869.63		3,083,456,869.63	5,595,346,182.28
Impôts et assimilés		3,930,454,967.71		3,930,454,967.71	2,884,241,225.38
Autres créances et emplois assimilés		-		-	
Disponibilités et assimilés		5,616,989,288.71	-	5,616,989,288.71	14,827,479,144.77
Placements et autres actifs financiers courants		-			
Trésorerie		5,616,989,288.71		5,616,989,288.71	14,827,479,144.77
TOTAL ACTIF COURANT		74,170,323,460.07	567,762.40	74,169,755,697.67	55,068,185,291.07
TOTAL GENERAL ACTIF		95,612,029,414.95	1,683,836,402.56	93,928,193,012.39	72,391,746,901.11

Annexe II : Passif du bilan

BILAN (PASSIF) 31/12/2022			
LIBELLÉ	NOTE	2022	2021
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		18,027,600,000.00	18,027,600,000.00
Capital non appelé		-1,992,000,000.00	-1,992,000,000.00
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		2,661,136,852.52	
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		4,835,081,868.20	2,954,102,349.25
Autres capitaux propres - Report à nouveau		-632,345,225.21	-292,965,496.70
Part de la société consolidant (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		22,899,473,495.51	18,696,736,852.55
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		6,320,348,050.37	6,214,240,932.27
Impôts (différés et provisionnés)		89,898,459.52	111,419,891.93
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		145,605,911.00	107,038,816.00
TOTAL II		6,555,852,420.89	6,432,699,640.20
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		40,703,215,432.40	28,480,532,968.23
Impôts		11,046,792,324.23	3,831,035,168.20
Autres dettes		12,722,859,339.36	14,630,262,562.43
Trésorerie passif			320,479,709.51
TOTAL III		64,472,867,095.99	47,262,310,408.37
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		93,928,193,012.39	72,391,746,901.12

COMPTE DE RESULTAT/NATURE		
LIBELE	2022	2021
Ventes et produits annexes	50 393 866 410,08	44 146 299 711,70
Variation stocks produits finis et en cours	1 005 827 671,30	49 106 950,27
Production immobilisée		
Subventions d'exploitation		
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE	51 399 694 081,38	44 195 406 661,97
Achats consommés	-19 058 588 483,62	-23 450 260 767,13
Services extérieurs et autres consommations	-23 989 451 466,95	-15 354 077 453,87
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE	-43 048 039 950,57	-38 804 338 221,00
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	8 351 654 130,81	5 391 068 440,97
Charges de personnel	-597 596 386,07	-547 371 272,72
Impôts, taxes et versements assimilés	-1 553 063 268,49	-1 049 454 717,69
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	6 200 994 476,25	3 794 242 450,56
Autres produits opérationnels	8 265 284,05	15 948 263,94
Autres charges opérationnelles	-20 299 425,14	-82 442 516,62
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	-706 870 620,69	-684 775 216,41
Reprise sur pertes de valeur et provisions	13 990,75	
V- RESULTAT OPERATIONNEL	5 482 103 705,22	3 042 972 981,47
Produits financiers	1 501 612 549,85	1 559 997 088,62
Charges financières	-1 406 326 236,51	-1 809 414 355,60
VI-RESULTAT FINANCIER	95 286 313,34	-249 417 266,98
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)	5 577 390 018,56	2 793 555 714,49
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	-5 248 370 718,49	-1 231 366 522,85
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	4 506 062 568,10	1 391 913 157,58
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	52 909 585 906,03	45 771 352 014,53
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	-48 074 504 037,86	-42 817 249 665,31
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	4 835 081 868,17	2 954 102 349,22
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE		
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	4 835 081 868,17	2 954 102 349,22