

**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 :

TITRE DU MEMOIRE :

**Le commissariat aux compte et suivi de levée des
réserves ETUDE DE CAS : cabinet AZZOUZ**

AUDIT ET TAX FIRM

Présenté par :

Mme TELDJOUNE Sabrina

Encadré par :

Mr MOKRANE Farid

MAITRE ASSISTANT A

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 :

TITRE DU MEMOIRE :

**Le commissariat aux comptes et suivi de levée des
réserves ETUDE DE CAS : cabinet AZZOUZ**

AUDIT ET TAX FIRM

Présenté par :

Mme TELDJOUNE Sabrina

Encadré par :

Mr MOKRANE Farid

MAITRE ASSISTANT A

Promotion :

Juin / 2023

Dédicaces

Du plus profond de mon cœur et avec un amour sincère, je dédie ce modeste mémoire à

*Ceux qui ont été mes piliers, mes chères parentes **TELDJOUNE RAMDANE** et **SADOU OUM EL KHEIR**. Leur amour inconditionnel, leurs sacrifices sans mesure, leur soutien indéfectible, leur amour précieux ont été les fondations solides de ma réussite. À mes chères parentes, je vous dédie ce travail avec une profonde affection et une gratitude infinie.*

Ma chère sœur et à mon petit frère, membres précieux de ma famille.

Ceux qui ont été plus que des amies, mes confidentes, mes sœurs d'âme et mes partenaires de vie. Leur présence et leur amitié précieuse a été une bénédiction dans ma vie, À mes chères amies.

Remerciement :

*Je souhaite exprimer ma profonde gratitude envers « **Mr. MOKRANE** », mon encadrant, pour son précieux soutien et ses conseils avisés tout au long de l'élaboration de ce mémoire.*

*J'adresse également mes remerciements les plus sincères à « **Mr. AZZOUZ. Med** », le manager du cabinet d'accueil, pour son accueil bienveillant, sa disponibilité, ses encouragements et tous ses efforts constants. Son engagement et son générosité ont été d'une importance capitale pour moi.*

*Je tiens à exprimer ma reconnaissance envers « **Mme. MOKRANI** », maître de stage, pour son encadrement attentif et ses conseils éclairés. Sa patience et son expertise ont joué un rôle essentiel dans mon apprentissage et ma progression professionnelle.*

*Je saisis cette occasion pour exprimer ma gratitude envers « **mes parents** » et l'ensemble de ma famille qui ont toujours cru en moi, qui m'ont prodigué leurs précieux conseils et qui m'ont encouragé de manière sans faille.*

Enfin, je souhaite remercier chaleureusement toutes la famille de l'école ESGEN pour leur soutien indéfectible, leur esprit de communauté et leur contribution à mon développement académique et personnel.

Je tiens à exprimer mes remerciements les plus sincères à tous.

Résumé

Les scandales financiers ont également touché l'Algérie, tout comme d'autres pays, ternissant la réputation de l'information financière des entreprises.

Afin de remédier à ces irrégularités, le législateur algérien a instauré le commissariat aux comptes, devenant obligatoire pour toutes les entreprises, qu'elles soient publiques ou privées. Elles sont tenues de nommer au moins un commissaire aux comptes chargé de réaliser une mission d'audit légal selon des procédures strictes et réglementées. L'objectif de cette fonction est de fournir une opinion certifiée sur les états financiers de l'entreprise.

Toutefois, cette mission peut entraîner une certification avec réserves, ce qui nécessite un suivi rigoureux pour résoudre ces réserves et assurer une image fidèle de la situation comptables et financière de l'entreprise pour parties prenantes.

Mots clés : scandales financiers, information financière, commissariat aux comptes, opinion certifiée, procédures strictes, états financiers.

Abstract

Financial scandals have also affected Algeria, just like other countries, tarnishing the reputation of financial information provided by companies.

In order to address these irregularities, the Algerian legislature has established the statutory auditing function, which has become mandatory for all companies, whether public or private. They are required to appoint at least one statutory auditor to perform a legal audit mission following strict and regulated procedures. The objective of this role is to provide a certified opinion on the company's financial statements.

However, this mission may result in a qualified opinion, requiring rigorous and meticulous follow-up to resolve the qualifications and ensure an accurate portrayal of the company's financial and accounting situation for stakeholders.

Keywords: financial scandals, financial information, statutory auditing, certified opinion, strict procedures, financial statements.

Liste des figures

N°	Titre	Page
01	Les différentes types d'audit	10
02	Les différentes types d'audit externe et ses professionnels	17
03	Les dimension de la qualité de l'audit externe	20
04	la relation entre les normes d'audit externe et sa qualité.	28
05	le cadre légal de commissaire aux comptes.	44
06	Les étapes d'une mission d'audit légal	50
07	Le déroulement de la mission d'audit légal	61
08	les flux des réserves et leurs levées.	66
09	Le développement historique du cabinet d'accueil	70
10	les déférentes services du cabinet d'accueil	71
11	l'évolution des résultats des 5 derniers exercices	76

Liste des tableaux

N°	Titre	Page
01	Disparités entre l’audit interne et l’audit externe	8-9
02	Les normes d’audit internationales ainsi que leur équivalence en normes nationales	25-27
03	Le modèle de gestion du risque d’audit	48
04	Les réserves du commissaire aux comptes et ses natures	63-64
05	Fiche descriptif de ROM SPA	73
06	Tableau comparatif entre les soldes clôture (exercice 2017) et les soldes de l’ouverture (exercice 2018)	75
07	L’évaluation des totaux actif/passif du bilan	75
08	Les grandes composantes de l’actif de ROM SPA	76
09	La structure de financement de ROM SPA	76
10	La structure et l’évolution des immobilisations corporelles et incorporelles	78
11	Vérification de la concordance entre les soldes du fichier d’immobilisation corporelle et les soldes de la balance	79
12	La structure des immobilisations financières	80
13	La structure des immobilisations de ROM SPA au 31.12.2018	81-82
14	L’évolution des stocks et encours de l’exercice 2018	82
15	La structure des stocks et encours de l’exercice 2018	83
16	rapprochement d’inventaire avec les données comptables	83
17	La structure des clients de ROM SPA au 31.12.2018	84
18	La structure des autres débiteurs au 31.12.2018 de ROM SPA	85
19	La structure des autres débiteurs au 31.12.2018 de ROM SPA	86-87
20	La structure des créances et emplois assimilés de ROM SPA au 31.12.2018	87
21	La structure des disponibilités et assimilés au 31.12.2018	88
22	Rapprochement de solde comptable avec le solde du relevé bancaire	89
23	Etat récapitulatif des capitaux propres	90
24	Récapitulatif de passif non courant	91
25	Etat des comptes fournisseurs et comptes rattachés	92
26	Variation des impôts	93
27	Récapitulation des autres dettes	93-94
28	La structure de la trésorerie	95
29	La structure de passif courant	95-96
30	La structure et l’évolution des charges de ROM SPA	96
31	Récapitulation des produits de ROM SPA	97-98
32	Etat de cinq meilleurs salaires	100
33	Etat de l’évolution des résultats des cinq derniers exercices	100
34	Récapitulatif des résultats de suivi de levée des réserves de l’exercice 2018	102

Liste des abréviations

AAA : Association Américaine de Comptabilité

AGO : Assemblée Générale Ordinaire

ATH : Association Technique d'Harmonisation

CA : Chiffre d'Affaire

CAC : Commissaire Aux Comptes

CC : Code de Commerce

CNAS : Caisse National des Assurances Sociales

CNC : Chambre National de Comptabilité

CNCC : Chambre National de Commissaire aux Comptes

CUMP : Coût Unitaire Moyen Pondéré

EURL : Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée

IBS : Impôt sur les Bénéfices des Sociétés

ICT : Information and Communication Technology

IFAC : International Federation of Accountants

IIA : Institute of Internal Auditors

IRG : Impôt sur le Revenu Global

ISA : International Standards on Auditing

NEP : Norme d'Exercice Professionnel

ONEC : Ordre National des Experts-Comptables

PV : Procès-Verbal

SARL : Société A Responsabilité Limitée

SCF : Système Comptable Financier

SPA : Société Par Actions

TAP : Taxe sur l'Activité Professionnelle

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée

UEC : Union européenne des Experts-Comptables

Sommaire :

Introduction générale	I
Chapitre I : l'audit et qualité de l'audit externe.....	1
Section 1 : cadre théorique d'audit	2
Section 2 : L'audit externe	10
Section 3 : La qualité de l'audit externe et sa normalisation.....	17
Chapitre II : Le commissariat aux comptes et la levée des réserves	28
Section 1 : le cadre légal du commissaire aux comptes	30
Section 2 : l'audit légal : concepts et pratiques.....	42
Section 3 : Le suivi de levée des réserves	58
Chapitre III : Etude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal.....	64
Section 1 : La présentation du cabinet d'audit d'accueil : SPA AZZOUZ Audit et Tax Firm...	66
Section 2 : La démarche de la mission du commissariat aux comptes.....	68
Section 3 : Résultats du suivi de levée des réserves.....	97
Conclusion générale.....	104

Introduction générale

Introduction générale :

L'Algérie, tout comme d'autres pays, a fait face à des scandales financiers et de fraude, ce qui a conduit à l'adoption de nouvelles lois et réglementations visant à renforcer la fiabilité et la pertinence des informations comptables et financières fournies par les entreprises. Dans ce contexte, l'audit externe joue un rôle crucial en réalisant des travaux rigoureux et systématiques pour étudier, vérifier et évaluer les différents aspects de l'activité des entités auditées.

Parmi les audits externes, l'audit légal occupe une place essentielle dans la garantie de la transparence des informations financières des entreprises. Il est effectué par un commissaire aux comptes qualifié et indépendant, conformément à une démarche réglementée et codifiée. L'objectif de l'audit est de fournir une opinion sur la conformité, la sincérité et l'image fidèle des états financiers. Au cours de cet audit, des réserves sont souvent identifiées, mettant en évidence des aspects nécessitant des corrections ou une surveillance attentive.

Le suivi de levée des réserves est une étape essentielle qui suit l'audit légal. Il consiste à s'assurer que les réserves identifiées lors de l'audit sont correctement traitées et que les mesures correctives nécessaires sont mises en place.

Comme il est essentiel de comprendre la démarche de l'audit légal et le suivi de levée des réserves on a exploré le thème suivant : « **le commissariat aux comptes et suivi de levée des réserves** ».

Le choix de ce thème repose sur plusieurs raisons :

- ✓ Sa pertinence et son actualité dans le domaine de la comptabilité et des finances ;
- ✓ Le désir de comprendre en profondeur la démarche de la mission du commissariat aux comptes en Algérie, d'une part, et faire les premiers pas dans le monde professionnel, d'autre part ;
- ✓ La volonté de mettre en pratique les connaissances théoriques acquises jusqu'à présent.

En traitant ce thème, notre objectif est de développer et d'apporter une valeur ajoutée aux mémoires précédents portant sur "le déroulement de la mission de l'audit légal". On souhaite présenter le volet complémentaire de cette mission, qui est le suivi de levée des réserves. Cette approche permettra d'approfondir notre compréhension de l'audit légal en mettant l'accent sur les actions correctives nécessaires pour résoudre les problèmes identifiés lors de l'audit.

Introduction générale

A la lumière de ce qui précède en haut, Notre travail de recherche vise à répondre à la problématique centrale suivante : « **Comment le commissaire aux comptes effectue-t-il sa mission dans le cadre du commissariat aux comptes et comment assure-t-il le suivi de la levée des réserves ?** ».

Afin de mieux cerner le sujet et répondre à cette problématique, on a divisé la question principale en trois interrogations secondaires :

- En quoi consiste l'audit externe ? Et sur quelle base est-il pratiqué ?
- Quelles étapes le commissaire aux comptes suit-il lors de sa mission de commissariat aux comptes ? Et quelle est la finalité de cette mission ?
- Dans quelle mesure les entreprises suivent-elles les recommandations du commissaire aux comptes pour lever les réserves identifiées lors de l'audit légal ? Et comment le commissaire aux comptes réagit-il en cas de non-levée des réserves ?

Pour répondre à l'ensemble des questions précédentes, on a proposé les hypothèses ci-dessus :

Hypothèse 01 : l'audit externe consiste à évaluer de manière indépendante et objective la fiabilité des informations financières d'une entreprise, conformément aux normes algériennes d'audit inspirées des normes internationales d'audit.

Hypothèse 02 : Le commissaire aux comptes suit cinq étapes structurées et rigoureuses afin d'accomplir sa mission de fournir une opinion indépendante sur les états financiers d'une entreprise.

Hypothèse 03 : les entreprises prennent en compte les recommandations du commissaire aux comptes et font des efforts pour résoudre les réserves identifiées. Si les réserves ne sont pas levées, le commissaire aux comptes est obligé de les réitérer dans son rapport.

Pour répondre à cette problématique, on a opté pour une approche descriptive en effectuant une recherche documentaire approfondie dans la partie théorique. Cette recherche s'est appuyée sur la consultation d'une variété de sources telles que des ouvrages, des textes officiels, des articles, des notes de cours et d'autres documents pertinents, afin de bien comprendre les notions fondamentales liées à notre sujet.

Introduction générale

Dans la partie pratique, on a adopté une méthode analytique (cas pratique) en appuyant sur les informations et les données collectées lors de notre stage pratique effectué au sein du SPA AZZOUZ AUDIT ET TAX FIRM.

On a adopté une approche structurée en divisant notre travail en trois chapitres :

Le premier chapitre se porte sur l'audit et la qualité d'audit externe. A cet effet, il est organisé autour de trois sections : la première section présente le cadre théorique d'audit. Quant à la deuxième section, elle présente l'audit externe, et la dernière section expose la qualité d'audit externe et sa normalisation.

Le deuxième chapitre se focalise sur « le commissariat aux comptes et la levée des réserves » sera consacré au cadre légal de commissaire aux comptes au concepts et pratiques de commissariat aux comptes ainsi que le suivi de levée des réserves.

Le troisième chapitre de ce travail présente une étude du cas pratique. On a commencé par la présentation du cabinet d'audit d'accueil. Puis on a introduit la société auditée et on a exposé dans la même section la méthode de conduire une mission de commissariat aux comptes. Enfin on a présenté le résultat du suivi de levée des réserves identifiées lors de la mission d'audit effectué.

En conclusion générale, nous récapitulons le sujet, le thème et les objectifs de notre recherche, en mettant en évidence les difficultés rencontrées. De plus, nous apportons des réponses à la problématique posée et évaluons la validité de nos hypothèses.

Chapitre 01 : L'audit et la qualité de l'audit externe

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

Introduction :

La vérification des comptes est considérée comme un outil d'amélioration continue pour les entreprises, elle permet d'évaluer le patrimoine globalement et spécifiquement.

A partir des années 2000, des scandales financiers ont frappé les plus grandes entreprises du monde. Au-delà, l'Algérie, comme d'autres pays, s'est engagée à un audit externe afin d'améliorer la qualité de l'information financière et la gouvernance des entreprises algériennes.

L'objectif de ce chapitre est de donner un aperçu sur les fondements théoriques de l'audit et la mission de l'auditeur externe, d'abord dans la première section on abordera le cadre théorique d'audit, à travers ses définitions, ses objectifs et ses assertions, ensuite on parlera de ses typologies et ses domaines. De plus, dans la deuxième section on présentera l'audit externe à travers sa définition et ses objectifs premièrement, ses types et les professionnels d'audit deuxièmement et l'ensemble de ses techniques et ses outils troisièmement. Et enfin dans la dernière section on verra la notion de la qualité d'audit externe et les dimensions de la qualité ainsi que la normalisation d'audit en l'échelle nationale et internationale.

Section 1 : Cadre théorique de l'audit

Le terme audit est devenu synonyme d'objectivité, d'efficacité, d'outil d'aide à la gestion. Il s'est développé dans la quasi-totalité des domaines du monde économique.¹

A ce titre, Dans cette section, Il est nécessaire de comprendre les fondements de l'audit notamment ses définitions, ses notions à travers les objectifs et les assertions, ainsi que les domaines et les typologies.

1.1 La définition de l'audit :

Selon l'Association Américaine de Comptabilité (A.A.A) : « *L'audit est le processus qui consiste à réunir et à évaluer de manière objective et systématique les preuves relatives aux assertions visant les faits et les évènements économiques de manière à garantir la correspondance entre les assertions et les critères admis à communiquer le résultat de ces investigations aux utilisateurs intéressés* ». ²

« *L'audit est l'examen par un professionnel compétent et indépendant, en vue de l'expression d'une opinion motivée sur la régularité, la sincérité et l'efficacité d'une information ou d'une série d'opérations d'une entreprise par référence à des critères de qualité.* » ³

Selon la NAA 700 : « *un audit consiste à mettre en œuvre des procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournies dans les états financiers.* » ⁴

D'après les définitions précédentes, on peut définir l'audit de la manière suivante : l'audit est une évaluation approfondie menée par des experts indépendants pour vérifier la conformité des tâches, des activités et des processus au sein d'une entreprise, dans le but de formuler une opinion sur les informations produites par celle-ci.

¹ RAFFEGEAU(J), DUBOIS (F), DE MENONVILLE (D) : *l'audit financier : que suis-je*, BEFEC, Paris ,1994, p.3.

² RENARD (Jacques), *théorie et pratique de l'audit interne*, 10ème Edition, EYROLLES, Paris,2017, P.21.

³ PERROTINE(Roger), SOULT(François), *le manuel des achats*, EYROLLES, Paris, 2007, P.333.

⁴ Normes Algériennes d'Audit 700, P.04.

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

1.2 Les assertions de l'audit :

Les assertions d'audit sont des déclarations faites par la direction de l'entreprise sur les états financiers. Ces déclarations sont évaluées par l'auditeur pour s'assurer qu'elles sont exactes et complètes.

Les assertions d'audit se concentrent sur cinq domaines clés : l'existence, l'exhaustivité, l'évaluation, la comptabilisation, et la propriété.

En examinant ces domaines, l'auditeur peut déterminer si les états financiers reflètent fidèlement la situation financière de l'entreprise.

1.2.1 L'exhaustivité :¹

L'assertion d'exhaustivité concerne d'intégralité des états financiers. L'auditeur doit s'assurer que tous les éléments pertinents ont été inclus dans les états financiers. Pour évaluer cette assertion, l'auditeur peut examiner les documents justificatifs, les procédures comptables et les contrôles internes.

1.2.2 L'existence (la réalité) :²

L'assertion d'existence concerne l'existence physique des actifs et passifs de l'entreprise. L'auditeur doit s'assurer que tous les éléments figurant dans les états financiers existent réellement. Pour évaluer cette assertion, l'auditeur peut effectuer des inspections physiques, des confirmations auprès des tiers ou examiner les documents justificatifs.

1.2.3 La propriété (l'appartenance) :³

Il concerne la transparence des informations contenues dans les états financiers. L'auditeur doit s'assurer que toutes les informations importantes ont été divulguées dans les états financiers (Les actifs figurant au bilan de la société lui appartiennent correspondent à des droits effectivement acquis. Ainsi que les passifs qui doivent correspondre aux obligations de l'entreprise.

¹ MALO(A), BLAIS(N), PRIMEAU (L.B), *guide de procédures d'audit par cycle et par assertions*, 1^{er} Edition AUDIT 101, P.04.

² Idem.

³ Idem.

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

1.2.4 La comptabilisation :¹

L'assertion de comptabilisation concerne la conformité des opérations comptables aux normes comptables et réglementaires en vigueur. L'auditeur doit s'assurer que toutes les écritures sont présentées de manière claire et compréhensible.

1.2.5 L'évaluation (la valorisation) :²

L'assertion d'évaluation signifie que les actifs, les passifs et les fonds propres inclus dans les états financiers, sont présentés en utilisant leur juste valeur, et tous les ajustements liés à leur valorisation ou à leur dépréciation sont enregistrés de manière adéquate.

1.2.6 Séparation des exercices : les opérations et les événements ont été enregistrés dans la bonne période.³

1.3 Les domaines d'audit :

Actuellement Le terme « Audit » est devenu utiliser dans plusieurs domaines, on cite :

1.3.1 L'audit fiscal :

Selon MASTOURI, M (1992, p15) « l'audit fiscal permet de réaliser le diagnostic des obligations fiscales de l'entreprise, de faire le point sur la stratégie finale de l'entreprise et proposer le cas échéant des solutions de nature à rendre la gestion finale plus performante en diminuant les charges fiscales ». ⁴

1.3.2 L'audit stratégique :

Il permet de créer des systèmes qui permettent aux managers de faire des choix stratégiques, de contrôler leur performance et d'apporter les corrections nécessaires.

Une conception moins formelle existe dans l'audit de stratégie qui consiste en une appréciation critique des choix stratégiques des dirigeants.⁵

1.3.3 L'audit social :

Selon VATIER Raymond l'audit social est :« *un instrument de direction et de gestion et une démarche d'observation, qui, à l'instar de l'audit financier ou comptable, dans son*

¹ MALO(A), BLAIS(N), PRIMEAU (L.B), *Op. Cit*, P.04.

² GHANMI (Chihab), *cours d'audit*, Octobre 2016, P.27.

³ Idem.

⁴ LUCIAN(Some), *l'audit fiscal : outil de prévention des redressements fiscaux dans les PME au Burkina Faso*, Revue du contrôle de la comptabilité et de l'audit, N°12, aout, 2020, PP.46-66.

⁵ AYACHI (Fila), *commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise, thèse de Doctorat, Université d'ORAN 2*, 2018, P.28

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

*domaine, tend à estimer la capacité d'une entreprise ou d'une organisation à maîtriser les problèmes humains ou sociaux que lui pose son environnement, et à gérer ceux qu'elle suscite elle-même par l'emploi du personnel nécessaire à son activité ».*¹

1.3.4 L'audit juridique :

Il constitue tout d'abord un outil de vérification de conformité, puis un outil de prévention des difficultés dans l'application des contrats et dans les relations sociales, un outil de gestion juridique à côté de la gestion industrielle, comptable et enfin, il constitue un moyen de diagnostic pour industrielle, examiner la réalité juridique d'une situation. ²

Il permet de contrôler tout ou partie des opérations juridiques menées par une entreprise auditée, par une personne physique ou morale liée (audit interne) ou non liée (audit externe) par un contrat de travail à la première. ³

1.3.5 L'audit marketing :

Selon PHILIP Kolter : « Un audit marketing est un examen complet, systémique, indépendant et régulier de l'environnement, des objectifs, stratégies et activités d'une entreprise, en vue de détecter les domaines posant problème et de recommander des actions correctives destinées à l'améliorer son efficacité marketing »⁴

1.3.6 L'audit informatique :

L'audit informatique est une évaluation indépendante des systèmes informatiques d'une entreprise. Il est réalisé par un auditeur externe qui examine les systèmes, les logiciels et les données pour s'assurer qu'ils sont fiables, sécurisés et conformes aux normes et aux politiques de l'entreprise.

L'objectif principal d'un audit informatique est de protéger l'entreprise contre les risques liés à l'utilisation des technologies de l'information et d'améliorer la sécurité et la fiabilité des systèmes informatiques d'une entreprise.

¹ SZYLAR (Christian), *Les fondements de l'audit social dans la perspective de l'audit de la responsabilité social des entreprises*, 2005, PP.1-18.

² RAVALEC (Jean-Paul), *L'audit social et juridique*, Editions MONTCHRESTIEN, 1986, Paris, P.4.

³ Ibid, P.5.

⁴ KOTLER(P), KELLER(K), MANCEAU (D), *marketing management*, 11^e Edition, PEARSON EDUCATION, Paris, 2012, P.731.

1.4 Les typologies d'audit :

Les typologies d'audit sont des classifications qui permettent de regrouper les différentes méthodes d'audit en fonction de leurs caractéristiques communes.

Ces typologies peuvent être utilisées pour mieux comprendre les différences entre les méthodes d'audit et pour aider à choisir la méthode la plus appropriée pour une situation donnée.

1.4.1 **Classification selon la nature de l'audit :**

Cette typologie distingue les audits interne et les audits externes :

1.4.1.1 **L'audit interne :**

L'IIA (Institute of Internal Auditors) définit la fonction d'audit interne comme : « *L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernance, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité* ». ¹

L'article 40 de la loi n 88-01 du 12 janvier 1988 relative aux entreprises publique économiques stipule que : « *Sont tenues d'organiser et de renforcer des structures d'audit d'entreprise et d'améliorer, d'une manière constante, leur procédés de fonctionnement et de gestion* » ²

Bien qu'il existait dans certaines entreprises comme SONATRACH bien avant cette date. ³

1.4.1.2 **L'audit externe :**

L'audit externe est une procédure d'examen et de vérification des états financiers d'une entreprise ou d'une organisation par un professionnel compétent et indépendant.

Cette pratique est essentielle pour garantir la transparence financière et la conformité aux normes comptables.

¹ IFACI, CRIPP : *les dispositions obligatoires et lignes directrices de mise en œuvre*, Paris, 2017, P.7.

² Journal Officiel n°01 DU 13 JANVIER 1988.

³ CHEURFA (Djamal), *l'audit financier externe (entre la théorie et la pratique en Algérie)*, Mémoire de Magistère, Université d'Alger, 2006, P.51.

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

En outre, l'audit externe peut également aider les entreprises à identifier les risques potentiels et à améliorer leurs processus internes en matière de gestion financière.

Selon L'IFAC (International Federation of Accountants), 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 véridique, 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* ». ¹

1.4.1.3 Les complémentarités :

L'audit interne est un complément de l'audit externe puisque là où existe une fonction d'audit interne, l'auditeur externe est tout naturellement conduit à apprécier différemment les qualités de régularité, sincérité et image fidèle des comptes qui lui sont présentés. Il peut même être amené à se prévaloir de certains travaux de l'audit interne pour asseoir son jugement ou étayer sa démonstration. ² Ce dernier aspect est d'ailleurs affirmé dans la norme 2050:

« Le responsable de l'audit interne devrait partager les informations... avec les autres prestataires. » ³

A contrario, l'audit externe est un complément de l'audit interne, un élément d'appréciation sur la maîtrise des affaires : là où un professionnel de talent exerce son activité, la maîtrise des affaires s'en trouve renforcée. L'auditeur prend donc en compte cet aspect des choses et peut être amené – lui aussi – à se prévaloir de certains travaux de l'audit externe pour asseoir son jugement ou étayer sa démonstration. ⁴

On voit clairement la nécessité d'une collaboration amicale et intelligente entre les deux parties. Cette collaboration peut conduire à une meilleure compréhension des risques opérationnels et financiers de l'entreprise.

¹ IIA--PAYS-BAS, *Perspectives internationales – l'audit interne et l'audit externe*, N°08, 2017, P.5.

² RENARD (Jacques), *Théorie et pratique de l'audit interne*, EYROLLES, Paris, 2009, P.83.

³ Idem.

⁴ Idem.

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

1.4.1.4 Les différences :

Bien que l'audit interne et l'audit externe partagent des similitudes, ils diffèrent sur plusieurs aspects. Au de-là, on tentera de présenter leurs différences dans le tableau suivant :

Tableau N°01 : Disparités entre l'audit interne et l'audit externe.

Désignation	Audit interne	Audit externe
Le statut de l'auditeur	L'auditeur interne appartient au personnel de l'entreprise (salarié)	Certifie les comptes a l'intention de différentes parties prenantes
Les bénéficiaires de l'auditeur	Travaille pour le bénéfice des responsables de l'entreprise : managers, direction générale, éventuellement comité d'audit.	Certifie les comptes a l'intention de différentes parties prenantes
Les objectifs de l'audit	Apprécier la bonne maîtrise des Activités de l'entreprise (dispositifs de contrôle interne) et de recommander les actions pour l'améliorer (conseils)	Certifier la régularité, la Sincérité et l'image fidèle, des comptes, résultats et états Financiers.
Le champ d'application de l'audit	Le champ d'application de l'audit interne est beaucoup plus vaste il inclut toutes les fonctions de l'entreprise, mais également dans toutes leurs dimensions	Englobe tout ce qui concerne la détermination des résultats, à l'élaboration des états Financiers dans toutes les fonctions de l'entreprise.
La prévention de la fraude	S'intéresse de toute fraude concernant l'audit interne comme par exemple une fraude touchant à la confidentialité des dossiers du personnel	S'intéressé à toute fraude, dès le moment qu'elle a, ou est Susceptible d'avoir, une Incidence sur les résultats
L'indépendance de l'auditeur	Son indépendance s'influence par plusieurs facteurs de dépendance puisque sa position organisationnelle étant un fonctionnaire lui exige D'exécuter plusieurs autres tâches	Son indépendance est titulaire D'une profession libérale (un Cabinet d'audit), elle est Juridique et statutaire

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

La périodicité des audits	La mission est permanente dans L'entreprise, elle est planifiée en fonction du risque et occupée avec la même intensité quelle que soit la période.	Généralement une mission Intermittente et à des moments privilégiés pour la certification des comptes présents, sauf le cas de certains grands groupes dont la mission est permanente
La méthode de l'audit	La méthode de l'auditeur interne est appropriée et originale	Méthodes qui ont fait leurs Preuves, à base de Rapprochements, analyses, inventaires.

Source : ZAAFRANE (Mansouria), Op, Cit, P.34.

1.4.2 Classification selon le type de vérification effectuée :

Cette typologie distingue les audits financiers, les audits opérationnels et les audits de conformité.

Les audits financiers portent sur les états financiers d'une entreprise, tandis que les audits opérationnels se concentrent sur les processus et les activités de l'entreprise. Les audits de conformité visent à s'assurer que l'entreprise respecte les lois et les réglementations en vigueur.

1.4.2.1 L'audit opérationnel :

L'audit opérationnel est une activité menée par des professionnels de l'audit pour évaluer l'efficacité et l'efficacité des processus opérationnels de l'entreprise. L'audit opérationnel vise à identifier les forces et les faiblesses des processus et à proposer des mesures d'amélioration.

L'audit opérationnel peut couvrir différents domaines, tels que la chaîne d'approvisionnement, la production, la logistique, les ventes et le marketing. Les auditeurs opérationnels peuvent également évaluer la qualité des produits ou services fournis par l'entreprise.

1.4.2.2 L'audit financier :

La définition de l'audit telle qu'elle est proposée par la profession comptable exprime de façon simple sa finalité : « *L'audit financier est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des comptes d'une entreprise donnée* ». ¹

¹ HERRBAH (Olivier), *Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique*, Thèse de doctorat, Université de Toulouse 1, décembre 2000, P.18.

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

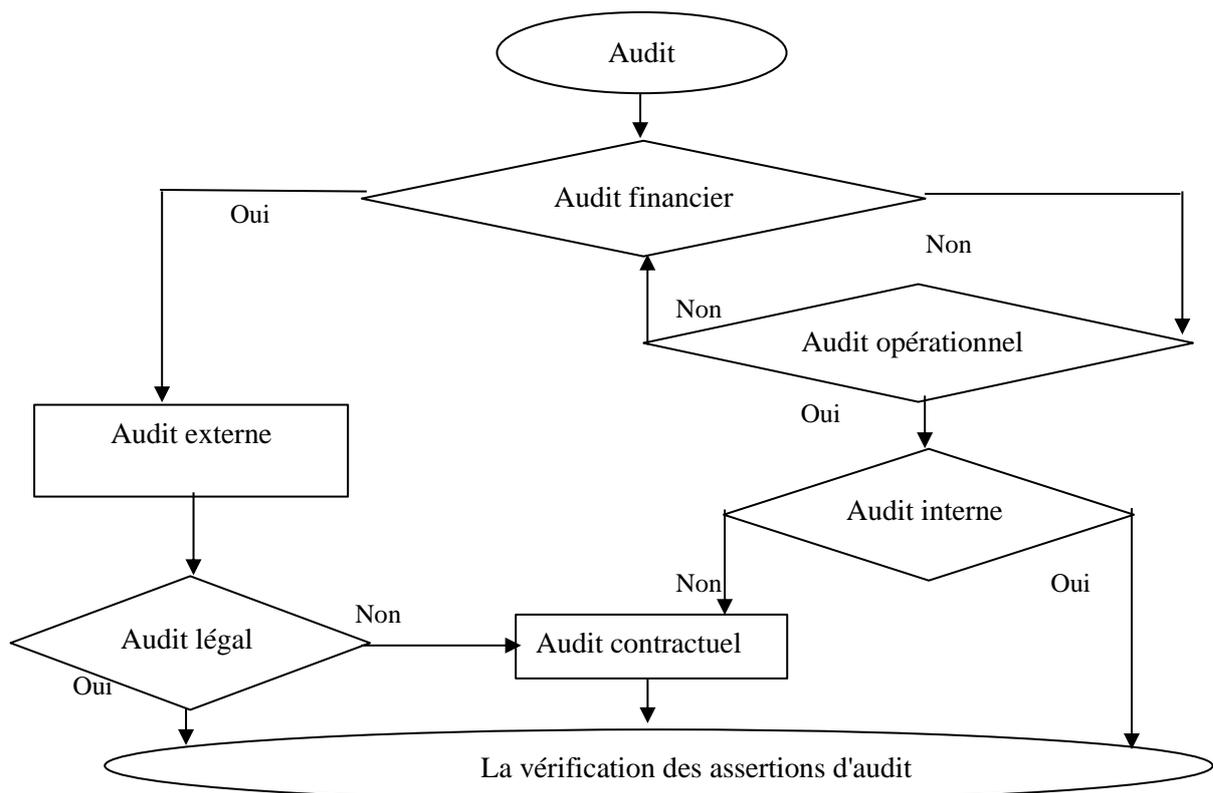
Il consiste en un examen critique des états financiers qui comprennent le bilan, le compte de résultat et l'annexe afin d'émettre un jugement à leur sujet. L'objectif attendu du processus d'audit est la « certification » des comptes annuels de l'entreprise l'objectif de l'examen des états financiers par l'auditeur est la formulation d'une opinion sur l'image qu'ils donnent de la situation financière, des résultats des opérations, de l'évolution de la situation financière eu égard aux principes comptables généralement admis.¹

1.4.2.3 L'audit de conformité :

Un audit de conformité consiste à évaluer de façon indépendante si les activités, les transactions financières et les informations sont, dans tous leurs aspects significatifs, conformes aux textes législatifs et réglementaires qui régissent l'entité auditée.²

Cela permet de minimiser les risques juridiques et financiers pour l'entreprise et de renforcer la confiance des parties prenantes dans l'organisation.

Figure N°01 : les différents types d'audit.



Source : élaboré par l'étudiante.

¹ Idem.

² ISSAI 400, *Principes fondamentaux de l'audit de conformité*, P.9.

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

En guise de conclusion, on peut dire que l'audit couvre actuellement un champ de plus en plus vaste qui touche différents domaines de la gestion de l'entreprise. De plus, l'audit externe est devenu un outil de la gestion de la bonne gouvernance de l'entreprise. Ce qui nous amène, à présenter dans la deuxième section le cadre théorique de l'audit externe.

Section 2 : L'audit externe

Après avoir présenté le cadre théorique de l'audit, dans cette section, on tentera d'introduire la définition, les objectifs et les types d'audit externe ainsi que les professionnels de la fonction d'audit externe et l'ensemble des techniques, outils utilisés.

2.1 La définition d'audit externe :

L'audit externe est une méthode d'examen des états financiers et des processus de gestion d'une entreprise par un auditeur indépendant.

De nombreux organismes et lois ont tenté de définir l'audit financier, on mettra en évidence quelques définitions :

Selon le groupement ATH : « *L'audit financier est l'examen au quel possède un professionnel compétent et indépendant, en vue d'exprimer une opinion motivée sur la fidélité avec laquelle les comptes annuels d'une entité traduisent sa situation à la date de clôture et ses résultats pour l'exercice considéré, en tenant compte du droit et des usages du pays où l'entreprise a son siège* ». ¹

D'après la loi 10-01 de 29 juin 2010 l'auditeur : « *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.*

D'après ces deux définitions on peut définir l'audit externe comme est une procédure de contrôle mise en œuvre par un intervenant extérieur. Son but est de s'assurer que les comptes annuels d'une entreprise ne contiennent pas d'anomalies significatives.

¹ IGA, *audit comptable et financier*, 2010, P.7.

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

2.2 Les objectifs d'audit externe :

L'objectif principal de l'audit externe est d'évaluer la fiabilité des informations financières présentées par l'entreprise, afin de fournir une assurance aux parties prenantes externes, telles que les investisseurs, les créanciers et les régulateurs.

D'après les normes d'audit algérienne de l'Ordre des Experts-Comptables et de la Compagnie des commissaires aux comptes française, les objectifs d'audit externe sont :

Selon la CNCC française : « *Une mission d'audit des comptes annuels, consolidés ou intermédiaires a pour objectif de permettre au commissaire aux comptes de formuler une opinion, exprimant si ces comptes sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable qui leur est applicable. Cette opinion est formulée, selon les dispositions prévues par l'article L. 823-9 du Code de commerce en termes de "certification de régularité, sincérité et image fidèle".* »¹

Selon la Norme Algérienne d'Audit 700 : « *Les objectifs de l'auditeur sont les suivants :*

- *Se forger une opinion sur les états financiers fondés sur une évaluation des conclusions tirées des éléments probants recueillis ;*
- *Exprimer clairement cette opinion dans un rapport écrit qui décrit également le fondement de celle-ci.* »²

2.3 Les types d'audit externe :

L'audit externe est divisé en deux catégories :

2.3.1 **L'audit légal :**

Il est une forme de vérification externe prévue par la loi, effectué par des professionnels indépendants. Il consiste à vérifier la régularité et la sincérité des comptes sociaux présentés par les entités économiques, organismes à caractère de gestion spécifiques, associations, coopératives qui sont dans l'obligation de tenir une comptabilité conformément à un référentiel comptable prédéfini et reconnu, ou des normes comptables déterminées par un organe de normalisation international tel que IFAC, ou locale tel que le CNC ... etc. "L'auditeur légal

¹ OBERT (Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), *Comptabilité et Audit*, DUOND, Paris, P.403.

² Norme Algérienne d'Audit 700, P,03.

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

(Commissaire aux comptes) exerce une mission d'intérêt général dans les conditions fixées par la loi".¹

2.3.2 L'audit contractuel :

Il est défini comme un acte qui rentre dans les prérogatives de l'organe de gestion chargé du suivi et du contrôle de l'entreprise, donc c'est une mission réalisée à la demande de l'organe de gestion, soit pour chiffrer un projet précis ou particulier, soit pour vérifier un aspect du contrôle interne.²

2.4 Les professionnelles de l'audit externe :

Il existe deux types d'auditeurs externes indépendants : les experts-comptables et les commissaires aux comptes. Notez que si l'expert-comptable est également commissaire aux comptes, l'inverse n'est pas vrai.

Les deux professions ont de nombreux points communs, dont le moindre n'est pas qu'il s'agit de donner une opinion sur les comptes.

2.4.1 L'expert-comptable :

La loi de 10-01 du 11 juillet 2010 a défini la profession de l'expert-comptable comme suit : « *Est expert-comptable, au sens de la présente loi, toute personne qui, en son propre nom et sous sa responsabilité, a pour mission d'organiser, de vérifier, de redresser et d'analyser les comptabilités et les missions comptes de toute nature des entreprises et organismes qui le chargent de cette mission a titre contractuel d'expertise des comptes, dans les cas légalement prescrits par la loi.*

L'expert-comptable fait aussi profession de tenir, centraliser, ouvrir, arrêter, surveiller et consolider les comptabilités des entreprises et organismes auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail. Il est seul habilité à procéder à l'audit financier et comptable des sociétés et organismes.

¹ SAADI (Djilali) et AYADI (Abdelkader), *L'audit externe, missions, responsabilités et mécanisme, pour renforcer la confiance entre les partenaires et la direction de l'entreprise, Revue Académique des Etudes Sociales et Humaines, Vol°15, N° 01, (2023), PP : 573-590.*

² Idem.

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

L'expert-comptable est habilité à prodiguer des conseils aux sociétés et organismes en matière financière, sociale et économique.

La mission de l'expert-comptable est essentiellement ponctuelle ou temporaire. L'expert-comptable est tenu d'informer ses co-contractants sur la portée de leurs engagements et actes d'administration et de gestion en relation avec sa mission. »¹

2.4.2 Le commissaire aux comptes :

L'article 27 de la loi 91-08 du 27 avril 1991 énonçait la première définition du commissaire aux comptes. Cependant, cette disposition a été abrogée par la loi 10-01, qui a introduit une nouvelle définition. Ainsi, la définition en vigueur du commissaire aux comptes est celle prévue par l'article 22 de la loi 10-01 comme suit : « *Est commissaire aux comptes, au sens de la présente loi, toute personne qui, en son nom propre et sous sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions de la législation en vigueur. »²*

2.5 Les techniques et les outils de l'audit externe:

Les techniques et les outils de l'audit sont essentiels pour effectuer les missions et les travaux d'audit. A ce titre, l'auditeur utilise des différentes outils, on les mentionne :

2.5.1 L'entretien :

L'entretien est une rencontre entre l'auditeur et les responsables de l'entreprise auditée. Il vise à obtenir des informations, évaluer les procédures comptables et les contrôles internes, ainsi qu'à clarifier les points nécessaires à la réalisation de la mission d'audit.

2.5.2 L'observation physique:

Les techniques d'observation sont utilisées pour collecter des informations sur les activités et les processus d'une organisation. Les auditeurs peuvent observer les processus en cours ou examiner les enregistrements pour évaluer la conformité aux politiques et aux procédures. Ces techniques permettent également aux auditeurs de comprendre les interactions entre les différents processus et de détecter les faiblesses potentielles dans les contrôles internes.

¹ La loi N°10-01 du 11 juillet 2010 *relatif aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé en Algérie.*

² Idem.

2.5.3 Grille d'analyse des tâches :

Il s'agit notamment de visualiser les attributions des personnes ou des services, et d'identifier « qui fait quoi » et mettre une évidence une éventuelle inadéquation de la répartition des tâches d'un processus entre les personnes et/ou les services (ainsi que les tâches non faites).¹

2.5.4 L'examen analytique :²

L'examen analytique, également appelé revue analytique, consiste à comparer les données des comptes annuels avec des données antérieures, postérieures et prévisionnelles, ainsi qu'avec celles d'entreprises similaires. Cette méthode permet d'analyser les tendances de l'entreprise et de détecter d'éventuelles anomalies si les chiffres ne sont pas cohérents avec la réalité. Les auditeurs utilisent cette technique à différentes étapes de leur mission, que ce soit lors de la découverte, du contrôle des comptes ou de la conclusion.

2.5.5 Test de conformité :³

Ce type consiste à contrôler la compréhension des systèmes des procédures de contrôle interne. Il est à base d'examen matériels afin de s'assurer que la procédure existe bien et qu'elle est véritablement et correctement appliquée.

2.5.6 Test de permanence:⁴

Ce teste s'agit de valider l'existence des points forts de contrôle interne et déterminer dans quelle mesure ils ont effectivement fonctionné durant tout l'exercice.

2.5.7 La confirmation directe :⁵

Cette technique consiste à obtenir auprès des tiers (clients, fournisseurs, banques, avocats, ...etc.) la confirmation d'informations d'ordre comptable, financier ou juridique.

Ces demandes sont établies sur papier en-tête de la société mais expédiées par l'auditeur et reçues directement par ce dernier. Les réponses reçues sont ensuite comparées avec les données enregistrées par la société.

¹ IFACI, *les outils de l'audit interne*, Edition EYROLLES, Paris, 2013, P.52.

² <https://www.l-expert-comptable.com/a/529543-la-procedure-d-audit.html#>. (28/03/2023 à 21h05).

³ MANITA (Riadh), *l'audit externe : démarche général et processus d'évaluation des risques*, EDC, Paris, Février 2008, P.64.

⁴ Ibid, P.66.

⁵ Ibid, P.91.

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

2.5.8 L'examen de livres et de documents :¹

Cette technique est utilisée chaque fois que les éléments probants sont détenus par l'entreprise soit dans les livres et les registres comptables, soit dans des documents. Elle est utilisée pour des tâches telle que le contrôle des dotations aux amortissements, l'évaluation de la valorisation des actifs, la vérification des factures fournisseurs pour justifier les charges, ainsi que l'analyse des bulletins de paie ou déclarations sociales pour les frais de personnel.

2.5.9 Les sondages (l'échantillonnage statistique) :

Le sondage consiste à appliquer une procédure de contrôle a une partie limitée (l'échantillon) d'un ensemble d'éléments (la population). La population peut être en audit un solde de compte ou toute autre catégorie d'objet.²

Cette technique permet à l'auditeur externe de faciliter le contrôle des pièces puisqu'il n'est pas évident d'étudier et de contrôler toutes les pièces mises à sa disposition lors de sa mission d'audit. Il peut se limiter à des échantillons, afin se forger une opinion l'ensemble des données contrôlées.³

2.5.10 Le diagramme de circulation :

Le diagramme de circulation est un outil dynamique. Le diagramme de circulation, ou « flow chart », permet de représenter la circulation des documents entre les différentes fonctions et centres de responsabilité, d'indiquer leur origine et leur destination et donc de donner une vision complète du cheminement des informations et de leurs supports. Cette méthode de schématisation remplace une longue description et ses avantages l'emportent largement sur ses inconvénients.⁴

2.5.11 La lettre d'affirmation :⁵

La lettre d'affirmation est une technique de collecte d'éléments probants dans un document récapitulatif et complet rédigée par les dirigeants de l'entité auditée et adressée à l'auditeur. Elle comprend des déclarations demandées par l'auditeur et des éléments

¹ MANITA (Riadh), *Op, Cit* , P.92.

² <https://fr.scribd.com/doc/31173100/Techniques-d-AUDIT#> (28/03/2023 à 17h00).

³ ZAAFRANE (Mansouria), *la qualité de l'audit externe outil de performance des entreprises, Thèse de Doctorat, Université Abd Elhamid Ibn Badis De Mostaganem*, 2018, P.69.

⁴ Idem.

⁵ MIKOL (Alain), *audit et commissariat aux comptes*, 10^e édition E-THEQUE, janvier 2012, PP 112-113.

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

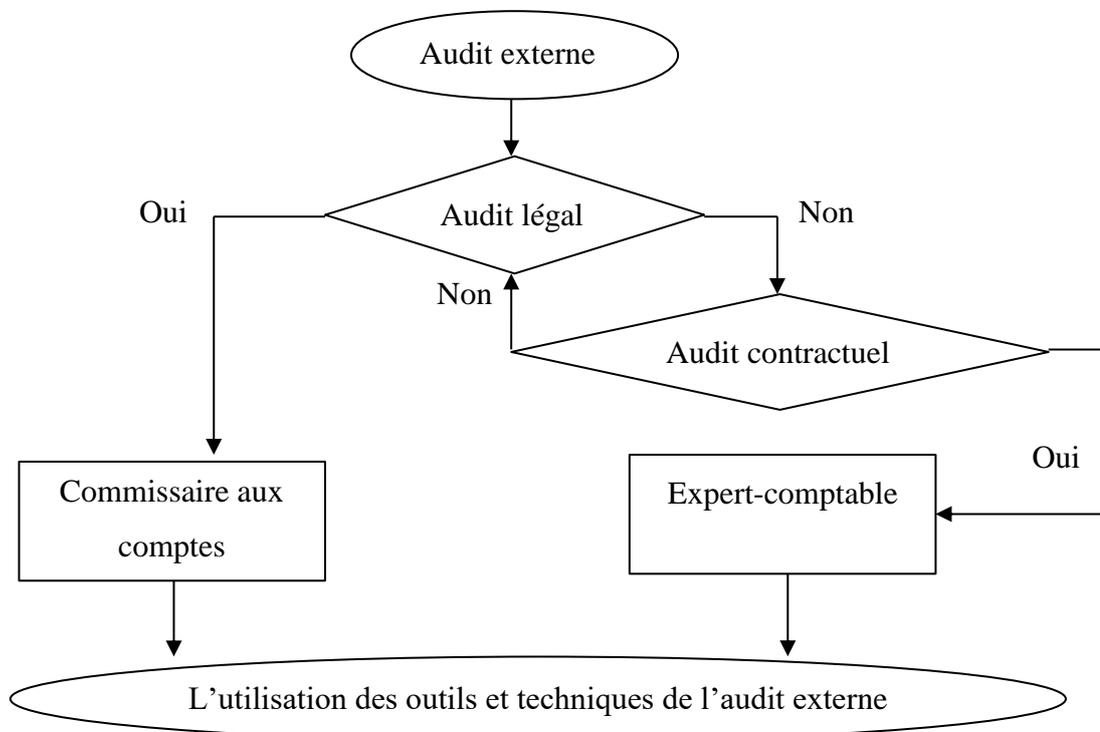
obligatoire tels que le respect des textes légaux obligatoires, la continuité d'exploitation, les estimations comptables, etc.

2.5.12 Le questionnaire de contrôle interne :

Le questionnaire a pour but de structurer de le questionnement de l'auditeur interne de façon systématique, pour évaluer les dispositifs de contrôle ou regard du référentiel de contrôle interne. ¹

Il nécessaire de rappeler que la lettre d'affirmation ne peut se substituer à l'examen des documents probants, tant qu'externes à l'entreprise.

Figure N°02 : les différents types d'audit externe et ses professionnels



Source : élaboré par nos soins.

À la fin de cette section, il faut retenir que, l'audit externe légal ou contractuel, est basé sur le contexte de conformité, sincérité et la fiabilité de l'information financière.

A cet effet, on va consacrer la troisième section de ce chapitre pour porter une réflexion sur la qualité de l'audit externe et sa normalisation.

¹ IFACI, *les outils de l'audit interne*, Op, Cit, P.66.

Section 3 : la qualité de l'audit externe et sa normalisation

Après avoir éclairci les différentes notions de l'audit externe dans la section précédente, on va essayer tout de long de cette section de présenter la notion de la qualité de l'audit externe, ses indicateurs et la normalisation de la profession d'audit externe.

3.1 La notion de la qualité d'audit externe :

La qualité de l'audit n'est pas définie dans les Normes internationales d'audit. Néanmoins, des auteurs et des chercheurs scientifiques ont tenté de définir ce qu'est la qualité de l'audit. Nous présentons ci-dessous les principales définitions de deux auteurs.

Pour Wallace (1980) : « *La qualité de l'audit est liée à la capacité de l'auditeur à réduire les erreurs que pourraient contenir les états financiers, à faire preuve d'une grande finesse dans le respect des normes d'audit et à conserver une attitude impartiale* »¹

Pour DeAngelo (1981) : « *La qualité de l'audit se définit selon DeAngelo comme : l'appréciation par le marché de la probabilité qu'un auditeur va conjointement détecter une anomalie ou irrégularité significative dans les comptes de l'entité auditée et la mentionner et publier dans son rapport* ».²

Donc, La qualité de l'audit se définit en termes de niveau d'assurance sur les états financiers, c'est à dire l'absence d'omissions et d'irrégularités significatives correspond à une prestation de meilleure qualité d'audit.

3.2 Les dimensions de la qualité d'audit externe :

Selon DeAngelo, cette définition met en évidence deux paramètres clés de la qualité de l'audit à savoir la compétence et l'indépendance :

3.2.1 La compétence :

Les auditeurs doivent avoir les connaissances, la formation, l'expérience et les qualifications suffisantes pour mener à bien leur mission. Ces éléments aident à détecter les anomalies et les irrégularités.

¹ Haïly (Issam), Ghandari(Youssef), *La qualité de l'audit légal : Revue de littérature et voies de recherche dans le contexte Marocain, Vol°15, No°13, Mai 2019, PP.225-271.*

² ELAINI GADDOUR (Ines), *contribution à l'étude de la qualité de l'audit : une approche fondée sur le management des équipes et le comportement des auditeurs, gestion et management, Université Paris-Dauphine, 2016, P.43.*

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

Selon Herrbach (2001), la compétence n'est pas uniquement de nature technique mais également sociale. En ce qui concerne le premier mentionné, il constitue l'élément initial du rôle de l'auditeur, qui s'incarne dans l'exécution des travaux d'audit. Quant à l'aspect social, il comprend à la fois le maintien d'une image professionnelle et des responsabilités de gestion sur le milieu de travail.¹

D'autres chercheurs ont souligné non seulement l'importance des qualités relationnelles de l'auditeur, mais aussi leurs sensibilités éthiques et cognitives. L'éthique est, pour Kohlberg, une construction cognitive individuelle et progressive, quant la deuxième dimension, elle correspond au savoir-faire et acquisition d'apprentissages.²

3.2.2 L'indépendance de l'auditeur :

Selon les termes de Manita et Chemangui « *l'indépendance garantit que les conclusions formulées par les auditeurs ne sont pas entachées de subjectivité, de manipulations ou d'omissions volontaires suite à des connivences avec l'une des parties contractantes au sein de l'entreprise* ». ³ L'indépendance se distingue en deux dimension : l'indépendance réelle et l'indépendance perçu :

L'indépendance réelle de l'auditeur fait référence à sa capacité à garantir la conformité et à fournir des jugements de qualité en identifiant les erreurs, les fraudes ou les manipulations éventuelles de la part des préparateurs des informations financières. Des recherches ont démontré que les auditeurs indépendants possèdent les compétences physiques et mentales nécessaires pour examiner les comptes de manière objective, honnête et impartiale.

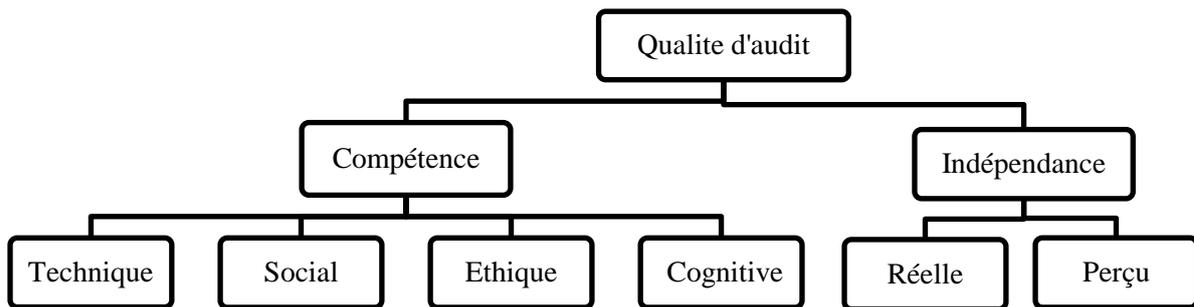
L'indépendance garantit que l'auditeur contrôle sa relation avec la direction de l'entité auditée. Cela correspond donc au degré d'indépendance de commissaire aux comptes, tel qu'il apparaît aux utilisateurs des comptes annuels.

¹ Haïly (Issam), Ghandari (Youssef), *Op, Cit*, PP.225-271.

² ELAINI GADDOUR(Ines), *Op, Cit*, P.43.

³ Idem.

Figure N°04 : Les dimensions de la qualité d'audit externe.



Source : BOUZIANE(A), TAHRI(W), TIQEN(R), *identification et analyse des déterminations de la qualité de l'audit, Vol 1, N28, Février 2021, PP 01-20.*

3.3 La normalisation de la profession d'audit externe :

On va voir dans ce qui suit la normalisation nationale et internationale :

3.3.1 La normalisation d'audit à l'échelle internationale :

Les audits externes, légaux ou autres, doivent être menés conformément aux normes internationales connues sous le nom de normes internationales d'audit (ISA) de l'IFAC. Ils ont été créés pour encadrer et structurer la fonction d'audit.

La normalisation a notamment pour but d'assurer l'hémogénéité des travaux d'audit et d'offrir un service cohérent et satisfaisant à l'ensemble de la profession.

Ces normes consistent en des normes générales (normes de comportement) qui décrivent les caractéristiques de ceux qui exécutent la mission, normes du travail et des normes du rapport.¹

3.3.1.1 Les normes personnelles :²

Elles concernent l'intégrité, l'impartialité, la conflit d'intérêt, l'indépendance de l'auditeur ainsi que sa compétence et sa discrétion.

3.3.1.1.1 L'intégrité :

Les auditeurs exercent leur profession avec honnêteté et intégrité. Dans tous les cas, il évite tout acte contraire à l'honneur et à la droiture.

¹ WHANNOU (Serge), *audit comptable et financier, Support de cours Master, P.10.*

² <https://www.h3c.org> (22/05/2023 à 19h46).

3.3.1.1.2 L'impartialité :

Dans l'exercice de sa mission, l'auditeur conserve en toutes circonstances une attitude impartiale. Il fonde ses conclusions et jugements sur une analyse objective de toutes les données dont il a connaissance, sans préjugé ni parti pris, et évite les situations qui l'exposent à des influences pouvant affecter son impartialité.

3.3.1.1.3 Conflit d'intérêt :

Les auditeurs évitent toute situation de conflit d'intérêts. Tant à l'interne qu'à l'externe dans l'exercice de sa mission, l'auditeur évite de se placer dans une situation susceptible de porter atteinte à son indépendance vis-à-vis de la personne ou de l'entité auprès de laquelle il est appelé à confirmer les états financiers, et de porter atteinte à l'exécution impartiale de cette mission.

3.3.1.1.4 L'indépendance :

L'auditeur externe doit être indépendant de la personne ou de l'organisme dont il est tenu de vérifier les comptes. L'indépendance du l'auditeur externe se caractérise par l'entière liberté d'exercer, en fait et en apparence, les pouvoirs et capacités qui lui sont conférés par la loi.¹

3.3.1.1.5 La compétence :

Les auditeurs doivent disposer des connaissances théoriques et pratiques nécessaires à l'exercice de leurs fonctions. Il maintient un haut niveau de compétence, notamment en actualisant régulièrement ses connaissances et en participant à des activités de formation.²

3.3.1.1.6 La discrétion :

L'auditeur externe respecte le secret professionnel qui lui est imposé par la loi. Il fait preuve de prudence et de discrétion dans l'utilisation des informations des entreprises clientes. Ainsi que ses informations détenues par lui-même ne sont accessibles qu'aux personnes légalement qualifiées.

3.3.1.2 Les normes de travail :

La certification des comptes nécessite la réalisation d'un audit par un commissaire aux comptes afin d'exprimer son opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle sur les états financiers d'une entreprise.

¹ IIA, *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (les normes)*, Edition 2017, P09.

² Ibid, P09.

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

A cet effet, il y'a lieu de souligner qu'il existe des normes de travail qui constituent un ensemble de règles que les commissaires aux comptes doivent suivre dans l'exercice de leurs fonctions et qui sont considérées comme des outils efficaces pour une bonne qualité d'audit.

Au de-là, on va essayer ci-après de présenter les obligations légales incluses dans le cadre de la fonction d'audit :

- **L'exercice personnel, travail en équipe et supervision :**

L'acte de certification constitue un engagement personnel de l'auditeur, il ne doit pas accepter certaines tâches dont il ne peut être directement responsable, compte tenu de leur importance, d'une part, et d'autre part, de l'organisation et des aménagements de son cabinet.

- **La planification :**

Le commissaire aux comptes doit organiser l'exercice de sa mission pour atteindre ses objectifs de la manière la plus raisonnable possible et avec le maximum d'efficacité, dans le respect des délais fixés par la loi et les autres recommandations. Pour ce faire, l'organisation de la mission doit reposer principalement sur le plan de travail.

- **Délégation et supervision :**

La fonction de l'audit nécessite le travail en équipe et la supervision. En effet le commissaire aux comptes ne peut déléguer son travail, exercer un contrôle ou exécuter son plan de travail sans l'aide de ses collaborateurs pour atteindre ses buts et ses objectifs.

- **Documentation de travail :**

L'auditeur doit être en mesure de justifier son opinion. Il doit baser sa fonction sur les dossiers de travail tel que les documents ou les copies des documents recueillis qui est nécessaire à sa mission pour juger que les normes ont été appliquées de manière satisfaisante. De plus, ses dossiers permettent une meilleure organisation et un meilleur contrôle des tâches et apportent la preuve d'une diligence raisonnable.

3.3.1.3 Les normes de rapport :

Les clients sont parfois surpris de constater qu'après avoir effectué les revues, les analyses et les révisions des documents qui composent leur audit d'états financiers, que le produit final est un rapport d'audit qui fait tout autant qu'un paragraphe consacre à l'opinion du commissaire

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

aux comptes sur les états de synthèses. Dans le cadre de l'audit des comptes annuels de l'entreprise, les obligations de rapport de l'auditeur sont assez limitées, conformément aux normes d'audit nationales et internationales.

Selon les normes ISA 700, le rapport d'audit compose de :¹

- L'intitulé ;
- Le destinataire ;
- Paragraphe de présentation ou d'introduction : indiquant l'identification des états financiers audités et un rappel des responsabilités respectives de la direction de l'organisation ou de l'auditeur ;
- Paragraphe portant sur l'entendue de l'audit : se référer aux normes ISA ou aux normes ou pratiques nationales applicables et décrire les travaux effectués par l'auditeur ;
- Paragraphe d'opinion : comportant l'opinion du commissaire aux comptes sur les comptes de l'entreprise ;
- Date de rapport ;
- Adresse de rapporte ;
- Signature de l'auditeur

3.3.2 La normalisation d'audit en Algérie :

L'Algérie a mis en place un référentiel régissant l'exercice de la profession d'audit financier, qui intègre les dispositions de la loi n°91-08 du 27 avril 1991 ainsi que les textes ultérieurs. Ce référentiel a été adopté avant l'introduction de la loi n°10-01 du 29 juin 2010 qui concerne les professions d'Expert-comptable, de Commissaire aux comptes et de Comptable agréé.

Un certain nombre de documents ont été publiés après la promulgation de la loi n° 10-01 relative à la profession comptable, notamment le décret exécutif n° 11-202 fixant les formes et les délais de remise des rapports d'audit ainsi que deux décrets ministériels ont été publiés au journal officiel n°24 du 30 avril 2014 qui définit le contenu et les critères de l'envoi du rapport du commissaire aux comptes, suivi de l'approbation du code de déontologie du commissaire aux comptes, puis finalement à partir de 2016 la publication sous la forme d'un arrêté du ministre des finances (la décision n°002 du 04 février 2016) portant seize (16) Normes

¹ IFAC, ISA 700 (révisée), *fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers*, 2017, P. 16.

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

algériennes d'audit (NAA) du Conseil National des Comptables qui s'inspirant largement des normes internationales d'audit (ISA) de l'IFAC.

Le cadre d'audit de la NAA est un outil qui permet de comprendre l'approche internationale de l'audit et d'exécution de mission de haute qualité. Ainsi, les normes NAA voient le jour à un moment où un environnement économique mondialisé exige une confiance forte dans l'information financière diffusée par l'entreprise.

Ces normes ont pour objet de définir la démarche de l'auditeur d'une part, et d'organiser ses travaux d'autre part.

A ce titre, on tentera dans la suite de résumer les seize normes algériennes d'audit comme suit :

- **NAA 210** : a pour objet les « Accords sur les termes des missions d'audit » et qui fait partie des huit normes qui font référence aux « Principes généraux et responsabilités » ;
- **NAA 505** : concernant les « Confirmations externes » ;
- **NAA 560** : qui traite les « Evénements postérieurs à la clôture » ;
- **NAA 580** : portant les « Déclarations écrites » et qui font partie des onze normes couvrant les « Eléments probants ».

Les quatre premières normes ont fait l'objet d'une décision du ministre chargé des finances. Ces normes définissent les relations entre l'auditeur et l'entreprise audité.¹

- **NAA 300** : Planification d'un audit d'états financiers.
- **NAA 500** : Eléments probants.
- **NAA 510** : Missions d'audit initial – Soldes d'ouverture.
- **NAA 700** : Fondement d'opinion et rapport d'audit sur des états.

Les quatre deuxièmes normes ont fait l'objet d'une décision du ministre des finances n°150 du 11/10/2016.²

- **NAA 520** : Procédures analytiques.
- **NAA 570** : Continuité d'exploitation.

¹ DJEKIDEL(Yahia), MESSAOUDI (Abdelhadi), *L'audit légal en Algérie : un développement vers l'adoption d'un référentiel national d'audit*, Vol°13, N°01, 2019, PP. 39-56.

² Idem.

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

- **NAA 610** : Utilisation des travaux des auditeurs internes.
- **NAA 620** : Utilisation des travaux d'experts désignés par l'auditeur.

Les quatre troisièmes normes adoptées par décision n°23 du 15/03/2017 du ministère des finances comprenant également quatre (04) normes Algériennes d'audit.

Les quatre dernières normes, qui s'ajoutent aux douze normes, ont été approuvées par la décision n° 77 du Ministère des finances du 27/09/201, elles sont comme suivies :

- **NAA 230** : Documentation d'audit.
- **NAA 501** : Eléments probants – caractéristiques spécifiques.
- **NAA 530** : Sondage en audit.
- **NAA 540** : Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant.

L'ensemble des normes adoptées constitue désormais le Référentiel National d'Audit, qui représente la base de l'évaluation de la responsabilité civile des commissaires aux comptes algériens.¹

Il y'a lieu de souligner que l'ensemble des normes algériennes équivalent au référentiel ISA, en effet, elles sont portées la même codification et le même intitulé.

Au-delà, le tableau ci-dessous représente les normes d'audit internationales ISA et leur équivalence en normes nationales algériennes NAA:

Tableau N°02 : Les normes d'audit internationales ainsi que leur équivalence en normes nationales.

La codification des normes ISA	La codification des normes NAA	Le référence des norme NAA	L'intitule de la norme
Principes généraux et responsabilités			
ISA 200			Objectifs et principes généraux en matière d'audit des états financiers
ISA 210	NAA 210	Décision N°002	Accord sur les termes des missions

¹ DJEKIDEL(Yahia), MESSAOUDI (Abdelhadi), *Op, Cit, PP. 39-56.*

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

ISA 220			Contrôle de qualité d'un audit d'états financiers
ISA 230	NAA 230	Décision N°77	Documentation d'audit
ISA 240			Les obligations de l'auditeur en matière de fraude lors d'un audit d'états financiers
ISA 250			Prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers
ISA 260			Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise
ISA 265			Communication des déficiences dans le contrôle interne aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise et à la direction
Evaluation des risques et réponses aux risques évalués			
ISA 300	NAA 300	Décision N°150	Planification d'un audit d'états financiers
ISA 315			Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives au travers de la connaissance de l'entité et de son environnement
ISA 320			Caractère significatif en matière d'audit
ISA 330			Réponses de l'auditeur aux risques évalués
ISA 402			Facteurs à considérer pour l'audit lorsque l'entité fait appel à des sociétés de services
ISA 450			Évaluation des anomalies relevées au cours de l'audit
Éléments probants			
ISA 500	NAA 500	Décision N°150	Éléments probants
ISA 501	NAA 501	Décision N°77	Éléments probants- Considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques
ISA 505	NAA 505	Décision N°002	Confirmations externes
ISA 510	NAA 510	Décision N°150	Missions d'audit initiales- Soldes d'ouverture
ISA 520	NAA 520	Décision N°23	Procédures analytiques
ISA 530	NAA 530	Décision N°77	Sondages en audit
ISA 540	NAA 540	Décision N°77	Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournis les concernant
ISA 550			Parties liées
ISA 560	NAA 560	Décision N°002	Évènements postérieurs à la clôture
ISA 570	NAA 570	Décision N°23	Continuité de l'exploitation

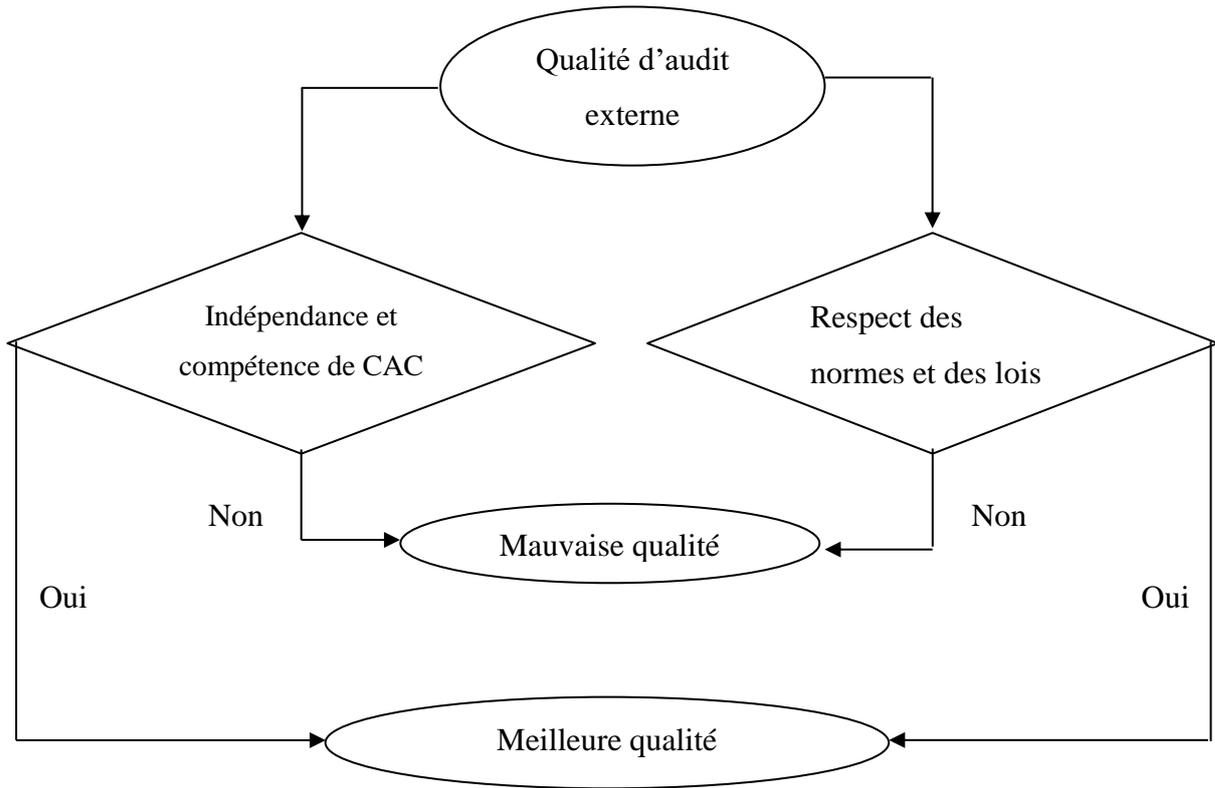
Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

ISA 580	NAA 580	Décision N°002	Déclarations écrites
Utilisations des travaux d'autres professionnels			
ISA 600			Aspects particuliers/ audit d'états financiers du groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants)
ISA 610	NAA 610	Décision N°23	Examen des travaux des audits internes
ISA 620	NAA 620	Décision N°23	Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur
Conclusions de l'audit et rapports			
ISA 700	NAA 700	Décision N°150	Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers
ISA 701			Communiquer les questions clés d'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant
ISA 705			Modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant
ISA 706			Paragraphes d'observations et paragraphes descriptifs d'autres questions dans le rapport de l'auditeur indépendant
ISA 710			Données comparatives
ISA 720			Les responsabilités de l'auditeur au regard des autres informations présentées dans des documents contenant des états financiers audités
Domaines spécialisés			
ISA 800			Aspects particuliers- audits d'états financiers établis conformément à des référentiels à caractère spécifique
ISA 805			Aspects particuliers- Audits d'états financiers pris isolément et d'éléments, de comptes ou de rubriques spécifiques d'un état financier
ISA 810			Missions ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés

Source : élaboré par l'étudiante à partir de nos recherches.

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

Figure N°04 : la relation entre les normes d'audit externe et sa qualité.



Source : élaboré par nos soins.

De tout ce que précède, il est nécessaire de retenir, que la démarche de la fonction d'audit externe est très encadrée par des lois et des règles pour mener à la fin une prestation bien organisée et de meilleure qualité.

Chapitre 01 : l'audit et la qualité de l'audit externe

Conclusion :

Ce chapitre est conçu pour fournir un aperçu théorique de l'audit. L'ensemble du travail de recherche on a permis d'obtenir ce qui suit :

L'audit consiste à examiner de manière indépendante et objective les instruments mis en place par une entité économique, telle qu'elle s'est développée dans la quasi-totalité des domaines du monde économique.

Les audits externes sont un élément fondamental de tout processus de gestion et comprennent la vérification périodique du bon respect de l'application des procédures de contrôle interne relatives aux différentes activités de l'entreprise. En effet il est considéré comme un mécanisme important pour créer la confiance entre les parties prenantes et la société.

Sa qualité dépend essentiellement aux caractéristiques de l'auditeur, d'une part elle est liée à sa compétence et d'autre part a son indépendance.

Dans le cadre de la réforme en cours de la profession de certification des comptes, l'Algérie a commencé à mettre en place un nouveau référentiel d'audit, dénommé, à partir de 2016, normes d'audit algériennes (NAA), qui doit unifier la fonction de l'audit en Algérie dans toutes les organisations et les entreprise Algériennes.

Dans le prochain chapitre on essayera de comprendre les missions commissaire aux comptes, l'audit légal et notion de la levée des réserves.

**Chapitre 2 : Le
commissariat aux comptes
et la levée des réserves**

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

Introduction :

Comme on a vu dans le premier chapitre, Le commissariat aux comptes est une forme de vérification externe prévue par la loi, effectué par des professionnels agréés, compétents et indépendants de la comptabilité qu'on nomme « commissaire aux comptes » afin de vérifier, contrôler et émettre une opinion (certificat) sur la sincérité et l'image fidèle des comptes et des documents comptables des entités auditées publiques ou privées.

La certification produit par le commissaire aux comptes et fournit à l'assemblée générale des actionnaires peut être : une certification sans réserves, avec réserves, une impossibilité de certifier ou refus de certification. En cas de certification des comptes avec réserves, l'assemblée général ordinaire doit aborder des résolutions sur la levée de réserves de commissaire aux comptes.

Au-delà, ce chapitre sera consacré essentiellement au commissaire aux comptes, l'audit légal et la levée de réserves. On va présenter dans la première section le cadre légal de commissaire aux comptes à travers son statut, ses missions et ses responsabilités, ainsi que ses obligations, ses prérogatives, ses incompatibilités et ses interdictions. Puis, dans une seconde partie on va aborder l'audit légal : concepts et pratiques en présentant la définition, les objectifs et les risques d'un audit légal ainsi qu'on verra la notion de la matérialité et la démarche de la mission du commissariat aux comptes. La troisième section sera consacrée en particulier à la définition des réserves, la levée des réserves tel que le suivi de la levée des réserves.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

Section 1 : le cadre légal de commissaire aux comptes

Le commissaire aux comptes algérien, doit comme tous les auditeurs du monde entier, mener un audit conduisant à la certification. Il doit en outre, dans le cadre de sa mission fixée par le code de commerce algérien, mener diverses autres interventions.

A ce titre, cette section sera dédiée au cadre légal de l'auditeur légal « le commissaire aux compte ». Elle se propose en premier lieu, d'expliciter à travers une vision théorique le statut du commissaire aux comptes, et de comprendre en second lieu, ses missions et ses responsabilités et enfin, on abordera également les obligations et les prérogatives de l'auditeur légal, ainsi que ses incompatibilités et ses interdictions.

1.1 La définition et le statut légal de commissaire aux comptes :

1.1.1 La définition et le rôle de commissaire aux comptes :

Le commissaire aux comptes est généralement connu pour sa mission spéciale et permanente dans le domaine de la comptabilité. Il s'agit d'un professionnel de la comptabilité qui est régulièrement enregistré auprès de l'Ordre National. Cette inscription est soumise à des conditions établies par la législation, y compris des critères de qualification et de diplôme. Son rôle consiste à intervenir auprès des sociétés par actions, ainsi que des entités similaires et de certains organismes publics. Il agit sur la base d'un mandat qui lui est confié afin de certifier l'exactitude et la sincérité de leurs comptes.

Le Commissaire aux Comptes (CAC) est un auditeur légal et externe à l'entreprise. Il occupe des tâches spécifiques, légales et limitatives de la comptabilité, leur principal rôle est de vérifier la sincérité et la conformité des données financières de l'entreprise avec les normes en vigueur. Pour ce faire, il effectue des contrôles légaux, dont la procédure est précisément définie par la loi.

1.1.2 Le statut légal de commissaire aux comptes :

La fonction de commissaire aux comptes est parmi les professions libérales les plus réglementées en Algérie. En effet l'accès à la profession est conditionné par les dispositions suivantes :

1.1.2.1 Les conditions d'accès à la profession :

L'exercice de la mission de commissaire aux comptes est encadré par les disposition de la loi N°10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable, on tentera de résumer ces critères comme suit:

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

- **La forme juridique :**

D'après l'article 2 de la loi N°10-01 du 29 juin 2010 toute personne physique ou moral peut fonctionne pour son compte à tout moment quelle que soit la dénomination, la profession de commissaire aux comptes s'il répond aux exigences et aux normes suivantes : ¹

- **Normes de base :**²

- ✓ Être de nationalité algérienne ;
- ✓ Être titulaire, du diplôme algérien de commissaire aux comptes ou d'un titre reconnu équivalent ;
- ✓ Jouir de tous les droits civiques ;
- ✓ Ne pas avoir fait l'objet d'une condamnation pour crime ou délit, autre qu'involontaire, de nature à entacher l'honorabilité de la profession ;
- ✓ Être agréé par le ministre chargé des finances et être inscrit à la chambre nationale des commissaires aux comptes
- ✓ Prêter le serment prévu à l'article 6 de la même loi : "أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام و أتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي و أن أكتتم سر المهنة و أسلك في كل الامور سلوك المتصرف المحترف الشريف و الله على ما أقول شهيد"³

Les titres et diplômes visés aux alinéas a et b ci-dessus sont délivrés par l'institut d'enseignement spécialisé placé auprès du ministre chargé des finances ou par des instituts agréés par celui-ci.

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

Le titre et diplôme visés à l'alinéa c ci-dessus sont délivrés par les établissements de formation professionnelle placés auprès du ministre chargé de la formation professionnelle ou par des établissements agréés par celui-ci ou par des établissements d'enseignement supérieur.

- **L'agrément :**

¹ La loi N°10-01 du 29 juin 2010 *relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable en Algérie.*

² Idem.

³ Idem.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

Selon les deux articles 7 et 9 de la loi N°10-01, le commissaire aux comptes ne peut être inscrit au tableau de la chambre nationale des commissaires aux comptes s'il n'a pas été agréé par le ministre chargé des finances. Les conditions et les critères d'agrément sont fixées par voie réglementaire comme suit :¹

La demande d'agrément des Commissaires aux Comptes est adressée au Conseil des Comptables par lettre recommandée ou avec accusé de réception. Le Conseil National de la Comptabilité (CNC) évalue la validité professionnelle du titre et du diplôme de chaque candidat à l'admission dans l'une ou l'autre des catégories professionnelles. Puis il examine la demande d'agrément et vérifie :²

En particulier, le respect des dispositions des articles 7 et 8 de la même loi. Afin d'informer le demandeur de sa décision d'acceptation ou de rejet motivée de la demande, dans un délai de quatre mois.

Il est noté que si le défaut de notification passé ce délai, ou le refus d'une demande peuvent faire l'objet d'un recours judiciaire peut être introduit conformément à la législation en vigueur³

- **L'inscription au tableau :**

Selon l'article 9 de la loi N°10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé: « Le *Conseil national de la comptabilité arrête, le 1er janvier de chaque année, la liste des professionnels inscrits au tableau et la publie selon les formes fixées par le ministre chargé des finances.* »⁴

1.1.2.2 La nomination de commissaire aux comptes :

La nomination de commissaire aux comptes peut être effectuée selon de deux façons différentes, soit par l'assemblée générale des actionnaires soit par justice :

1.1.2.2.1 Par les statuts :

D'après l'article 715 bis 4, du décret législatif n° 93-08 : « L'assemblée générale ordinaire des actionnaires désigne, pour trois (03) exercices, un ou plusieurs commissaires aux comptes

¹ La loi N°10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable.

² Idem.

³ Idem.

⁴ Idem.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

choisis parmi les professionnels inscrits sur le tableau de l'ordre national ». ¹

De plus, selon l'article 30 de la loi n° 91-08 Les commissaires aux comptes sont nommés après leur agrément par l'assemblée générale ordinaire, ou par l'organe délibérant compétent, parmi les experts inscrits sur la liste de l'ordre national. ²

1.1.2.2 Par justice :

Selon l'article 678 du code de commerce de 1975 et l'article 715/bis 4 du décret législatif 93-08, le tribunal peut désigner un commissaire aux comptes pour une SARL (Société A Responsabilité Limitée) dans les situations suivantes : ³

- En cas d'absence de nomination des commissaires aux comptes par l'AG ;
- En cas d'empêchement d'un ou plusieurs des commissaires nommés ;
- En cas de refus d'un ou plusieurs commissaires aux comptes nommés.

L'article 715/bis 8 du décret législatif 93-08 du 25/04/1993 autorise les actionnaires représentant au moins un dixième du capital des entreprises cotées en bourse à demander en justice, pour des motifs justes et valables, le rejet d'un ou plusieurs commissaires aux comptes désignés par l'assemblée générale. Si la justice leur accorde ce droit, un nouveau commissaire aux comptes est nommé et reste en fonction jusqu'à ce qu'un autre commissaire soit nommé par l'assemblée générale. ⁴

1.1.2.3 Le mandat du commissaire aux comptes :

L'article 678 du code de commerce à fixer la durée du mandat du commissaire aux comptes a trois (03) ans.

De plus, selon l'article 31 du journal officiel du 1 mai 1991, « *la durée du mandat du commissaire aux comptes est de trois années (3) renouvelables une (01) fois, au-delà de deux (2) mandats consécutifs, la désignation de même commissaire aux comptes ne peut intervenir (2) mandats consécutifs, la désignation de même commissaire aux comptes ne peut intervenir qu'au terme de trois (3) années* ». ⁵

¹ Décret législatif n° 93-08 du 25 avril 1993 modifiant et complétant l'ordonnance n° 75- 59 du 26 septembre 1975 portant *code de commerce*.

² Loi n° 91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.

³ Décret législatif n° 93-08 du 25 avril.

⁴ Idem.

⁵ Journal officiel de la république algérienne n°20 du 1 mai 1991 porter la loi n° 91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

Il existe des cas particuliers de fin de mandat, notamment les suivants : ¹

- ✓ En cas de remplacement d'un commissaire aux comptes défaillant, par un autre. Ce dernier ne reste pas selon le temps restant du mandat de son prédécesseur.
- ✓ Décès du commissaire aux comptes, incapacité de travail pour maladie grave ou démission légale, mettant fin au terme du mandat, toutefois, en cas de démission personnelle, le commissaire aux comptes doit donner des motifs justes et raisonnables.
- ✓ Selon l'article 780 du code de commerce, la dissolution de l'entité ne met pas fin à la fonction de commissaire aux comptes.

1.2 Les missions et les responsabilités de commissaires aux comptes :

Les missions et les responsabilités des de commissaires aux comptes sont fixées par l'article 715 bis 4 du code de commerce et par la loi 10-01 du 29 juin 2010.

1.2.1 **Les missions du commissaire aux comptes :**

Les missions exercées par le commissaire aux comptes (CAC) dans les entreprises ainsi que dans les secteurs associatif, syndical et public sont basées sur une obligation légale. Elles sont divisées en 3 groupes :

1.2.1.1 **Les missions permanentes :**

L'article 23 de la loi 10-01 stipule que le commissaire aux comptes doit :²

Certifier : que les comptes annuels sont réguliers et être sincère et donner une image fidèle du résultat du dernier exercice tel que la situation financière et le patrimoine de la société et d'organisation.

Vérifier : la sincérité et la concordance des informations contenues dans le rapport fourni par les dirigeants aux actionnaires avec les états financiers.

Donner : une opinion, sur les procédures de contrôle interne arrêtées par le conseil d'administration, le directoire ou le gérant, dans un rapport spécial.

Apprécier : les conditions de conclusion des conventions entre la société auditée et les entités ou organismes qui lui sont affiliés avec les sociétés et organismes dans lesquels les administrateurs et dirigeants ont un intérêt direct ou indirect.

¹ Journal officiel de la république algérienne n°20 du 1 mai 1991porter la loi n° 91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.

² AZZOUZ (Salim), *le commissaire aux comptes, ce garde feu de l'entreprise*, 2022, P04.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

Signaler aux gérants et à l'assemblée générale ou à l'organe de délibération habilité, toute omission susceptible d'affecter la continuité de l'exploitation de la société ou de l'organisme dont elle aurait eu connaissance.

Ces fonctions comprennent, éliminer toute ingérence dans la gestion, vérifier les valeurs et les documents de l'entreprise ou de l'organisation et contrôler la conformité des comptes aux règles applicables.

Selon l'article 24 de la même loi : *« 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 rattachés par le même centre de décision. »*¹ Le commissaire aux comptes est tenu d'établir des rapports à l'AG de l'entreprise après avoir terminé ses missions.

1.2.1.2 Les missions spécifiques (spéciales) :

La loi prévoit l'intervention occasionnelle des commissaires aux comptes lors de certaines activités de l'entité qu'elles présentent par assemblée générale d'après une résolution relative à la modification des statuts de l'entreprise.²

A ce titre, on cite les fonctions les plus courantes :

- Modification du capital social : augmentation, amortissement ou diminution du capital.
- Modification de l'objet social.
- Modification de la nature juridique de la société : transformation d'une société par actions à une société anonyme ou bien à une SARL ou autre.
- Ouverture du capital : modification du nombre des actions dans le cadre d'une Spa (Société par actions).

À la fin de ses fonctions spécifiques, le CAC doit émettre des rapports spéciaux à l'AG.

1.2.1.3 Les missions d'information :

L'article 715 bis 10 du code de commerce prévoit que le commissaire aux comptes doit établir un rapport annuel soumis à l'assemblée Générale des actionnaires et aux dirigeants un

¹ La loi N°10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable.

² MEFLAH (Abdelkrim), *La procédure d'alerte dans les entreprises en difficultés en droits algérien et français*, N°07, Décembre 2016, PP. 367-380.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

rapport annuel qui renseigne les propriétaires sur le résultat de ces vérifications et les comptes sociaux de l'entreprise :¹

1.2.1.3.1 L'information des dirigeants :

Le commissaire aux comptes fait part de son rapport aux managers avant la date du conseil d'administration (directoire) où le bilan et les comptes doivent être arrêtés. A cet effet, Il doit informer les dirigeants surs :

- Les contrôles et vérifications effectués.
- Les observations et modifications qui lui semblent devoir être apportées aux postes du bilan et autres documents comptables.
- Les méthodes d'évaluation utilisées, les irrégularités et inexactitudes découvertes.
- Les conclusions auxquelles conduisent les rectifications

1.2.1.3.2 L'information aux actionnaires :

Le commissaire aux comptes établit un rapport général à soumettre à l'assemblée générale sur l'exécution des missions qui lui sont confiées, et qui rendant compte :

- Les modifications apportées à la présentation des comptes annuels et dans les méthodes d'évaluation.
- Les frais généraux non déductibles
- Les irrégularités et inexactitudes relevées.

1.2.1.4 Les missions d'alerte :

C'est un moyen de prudence et une forme de lutte contre les irrégularités, les erreurs professionnelles et les infractions économiques pour mieux protéger le patrimoine d'entreprise.

En outre, conformément au l'article 715 bis 13 du code de commerce : « *Les commissaires aux comptes signalent à la plus prochaine assemblée générale les irrégularités et inexactitudes relevées par eux, au cours de l'accomplissement de leur mission*».²

Pour cela le commissaire aux comptes doit :³

- Signaler aux dirigeants et à l'assemblée générale toute insuffisance;

¹ Décret législatif n° 93-08 du 25 avril 1993 modifiant et complétant l'ordonnance n° 75- 59 du 26 septembre 1975 portant code de commerce.

² Idem.

³ MEFLAH (Abdelkrim), *Op, Cit, PP. 367-380.*

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

- Avertir des déséquilibres de gestion relevés ou éventuels;
- Procéder à des contrôles à priori et non pas à posteriori;
- Formuler d'importantes recommandations et/ou réserves qui contribuent dans leur finalité à l'amélioration de la gestion.

1.2.2 Les responsabilités du commissaire aux comptes :

Trois actions en responsabilité peuvent être engagées à l'égard d'un commissaire aux comptes : pénale, civile et disciplinaire. Parfois liées, car la raison de la plainte conduit dans certains cas à engager les trois actions à la fois, elles sont néanmoins autonomes et relèvent de trois juridictions distinctes.¹

1.2.2.1 La responsabilité pénale :

Aux termes de l'article 62 de la loi 10-01, le commissaire aux comptes peut être poursuivi pénalement conformément aux dispositions prévues par le Code de procédure pénale pour tout manquement à une obligation légale.²

En application des dispositions de l'article 62, notamment l'article 23 al. 5 de la loi 10-01, ainsi que l'article 715 bis 13 du Code de commerce, la responsabilité du commissaire aux comptes ne peut être engagée pour les informations ou divulgations des faits auxquels il procède, conformément à la loi. Ces dispositions trouvent particulièrement application dans le contexte de la procédure d'alerte qui lui incombe.³

- **Délits commis en tant qu'auteur direct :**⁴

Il s'agit des délits prévus par le code de commerce :

- ✓ Délit relatif aux incompatibilités (article 829),
- ✓ Délit d'information mensongère (article 830),
- ✓ Délit de non-révélation des faits délictueux au procureur de la république (art 830),
- ✓ La violation du secret professionnel (article 830),
- ✓ L'exercice illégal de la profession de commissaire aux comptes et l'usage illégal du titre de commissaire.

¹ MIKOL (Alain), *Op, Cit*, P.55.

² MEFLAH (Abdelkrim), *Op, Cit, PP. 367-380*.

³ Idem.

⁴ AYACHI (FELA), *Op, Cit*, P.61.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

- **Délits commis en tant que complice des administrateurs :**¹

Il s'agit en général des délits relatifs aux maniements de fonds et des délits spéciaux, tel que l'escroquerie, l'abus de confiance, la distribution de dividendes fictifs, la publication de faits fallacieux. Ainsi que dans les cas suivants :

- ✓ **Rapport incomplet** : C'est le cas des omissions liées aux prises de participations de plus de la moitié du capital social (art. 731 du code de commerce),
- ✓ **Information mensongère sur la situation de la société** : Information mensongère sur la situation de la société mérite des explications dans la mesure où l'infraction n'est constituée que si les agissements sont liés au titre de l'élément matériel, et d'élément moral caractérisé par la mauvaise foi.

1.2.2.2 La responsabilité civile :

L'article 61 de la loi 10-01, stipule : « *Le commissaire aux comptes est responsable envers l'entité contrôlée des fautes commises par lui dans l'accomplissement de ses fonctions. Il répond solidairement, tant envers l'entité qu'envers les tiers, de tout dommage résultant d'infraction aux dispositions de la présente loi* ». ²

Les conditions de la mise en cause de la responsabilité civile du CAC sont celles du droit commun ; il faut :³

- ✓ Une faute,
- ✓ Un dommage,
- ✓ Un lien de causalité entre la faute et le dommage.

Faute : Le principe étant que le commissaire aux comptes n'est tenu que d'une obligation de moyens le demandeur doit prouver :

Soit la faute intentionnelle du commissaire, soit la négligence du commissaire, celle-ci ne pouvant être appréciée que par comparaison entre ce que le commissaire a fait et ce qu'il aurait dû faire compte tenu des diligences normales basées sur les normes qui s'imposent au commissaire.⁴

¹ AYACHI (FELA), *Op, Cit*, P.61.

² La loi N°10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable.

³ MIKOL (Alain), *Op, Cit*, P.58.

⁴ Idem.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

Domage : en application du droit commun de la responsabilité civile, le demandeur doit apporter la preuve du dommage que lui a causé la faute du commissaire aux comptes. Le dommage est le plus souvent une perte financière subie par le demandeur.¹

Le lien direct entre la faute et le dommage² : la responsabilité du commissaire aux comptes ne peut être retenue que si le demandeur prouve un rapport de causalité entre la faute et le dommage ; cette preuve est souvent difficile à apporter car, le plus souvent, c'est une faute d'abstention qui est à l'origine du dommage.

Le lien de causalité est généralement établi lorsque l'exécution de diligences normales aurait empêché la réalisation du dommage ; par exemple : l'insuffisance de contrôle du commissaire aux comptes.

1.2.2.3 La responsabilité disciplinaire :

L'action disciplinaire a pour but la défense d'un intérêt collectif professionnel et l'honneur d'une profession. Elle est distincte des actions pénale, civile. Cela signifie qu'une faute disciplinaire peut être retenue à l'encontre d'un commissaire aux comptes même s'il n'a été condamné ni au pénal ni au civil. Cela signifie également que le commissaire condamné au pénal, au civil peut l'être à nouveau au niveau disciplinaire.³

Au terme de l'article 53 de la loi 91/08 du 27/04/1991 :« *La responsabilité disciplinaire des commissaires aux comptes peut être engagée devant l'ordre national pour toute infraction ou manquement aux règles professionnelles* ».⁴

Les sanctions disciplinaires sont :⁵

- ✓ L'avertissement ;
- ✓ Le blâme ;
- ✓ L'interdiction temporaire pour une durée n'excédant pas cinq ans ;
- ✓ La radiation de la liste.

L'avertissement et le blâme sont sans conséquence particulière, autre que morale. L'interdiction temporaire et la radiation ont une conséquence sur l'activité professionnelle du

¹ MIKOL (Alain), *Op, Cit*, P.58.

² Ibid, P.59.

³ Idem.

⁴ La loi N°91/08 du 27/04/1991 relative à *la profession d'expert-comptable, commissaire aux comptes, et comptables agréés*.

⁵ La loi N° 822-8 du 1er août 2003 *de sécurité financier en France*.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

commissaire : il perd le droit d'exercer ses fonctions et est aussitôt remplacé par le commissaire suppléant (Le suppléant est appelé à remplacer le titulaire en cas d'empêchement).¹

1.3 Les prérogatives et les obligations de commissaire aux comptes :

Dans l'exercice de leurs fonctions, le commissaire aux comptes bénéficie de certains privilèges et sont soumis à des obligations que nous résumons comme suit :

1.3.1 Les prérogatives des commissaires aux comptes :

D'après l'articles 31, 32, 33 et 34 de la loi 10-01 du 29 juin 2010 le commissaire aux comptes peut :²

À tout moment, prendre connaissance, sur place de tous les documents et de toutes les écritures de la société ou de l'organisme. Il peut demander aux administrateurs et préposés de la société ou de l'organisme toutes explications ou informations et procéder à toutes vérifications qu'il juge nécessaires.

Requérir des organes habilités d'être mis en possession, au siège de la société, d'informations relatives aux entreprises liées ou autres entreprises avec lesquelles il existe un lien de participation.

De plus, les administrateurs d'entités remettent au moins tous les six mois au commissaire aux comptes un rapport comptable établi d'après le bilan et les pièces comptables prescrits par la loi.

En cas d'obstacle à le déroulement de sa mission, le commissaire aux comptes en avise par écrit les autorités de gestion, afin de se conformer aux dispositions du code de commerce.

1.3.2 Les obligations du commissaire aux comptes :

Le commissaire aux comptes doit, dans l'exercice de sa profession, se conformer aux dispositions légales et réglementaires ainsi qu'aux règles professionnelles de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes.³

Ses obligations peuvent être résumées comme suit :

¹ MIKOL (Alain), *Op, Cit*, P.60-61.

² La loi N°10-01 *relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable.*

³ <https://www.cncc.fr/obligations.html> (03/04/2023 à 22h15).

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

- Assumer leurs fonctions avec compétence, diligence et indépendance dans les conditions régulières.

Pour garantir l'application de cette obligation le commissaire aux comptes doit satisfaire :¹

- ✓ Le respect du code de déontologie ;
 - ✓ Le contrôle d'activité de ses travaux ;
 - ✓ La formation continue obligatoire.
- Observer le secret professionnel dans les conditions et sous les peines prévues à l'article 301 et 302 du code pénal. ²
 - Conserver les documents et toutes les pièces justificatives pendant 10 ans même après cessation des fonctions, qui pourront, à tout moment, être mis à la disposition des organes de la profession, ou du procureur général.³

1.4 **Les incompatibilités et les interdictions :**

Dans le but de garantir l'exercice indépendant et éthique des professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, les incompatibilités suivantes s'appliquent conformément à la législation en vigueur : ⁴

- Toute activité commerciale, y compris en tant qu'intermédiaire ou 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 dans des sociétés commerciales régies par le code de commerce, à l'exception des SPA, SARL, des sociétés civiles ou des groupements d'intérêt commun.
- L'exercice simultané de la profession d'expert-comptable et de commissaire aux comptes au sein d'une même société ou organisme,
- Tout mandat parlementaire,
- Tout mandat électif au sein de l'instance exécutive des assemblées locales élues.

Il est interdit au commissaire aux comptes selon l'article 65 de la loi 10-01 :⁵

¹ <https://www.cncc.fr/obligations.html> (03/04/2023 à 22h15).

² AYACHI (FELA), *Op, Cit*, P.64.

³ Idem.

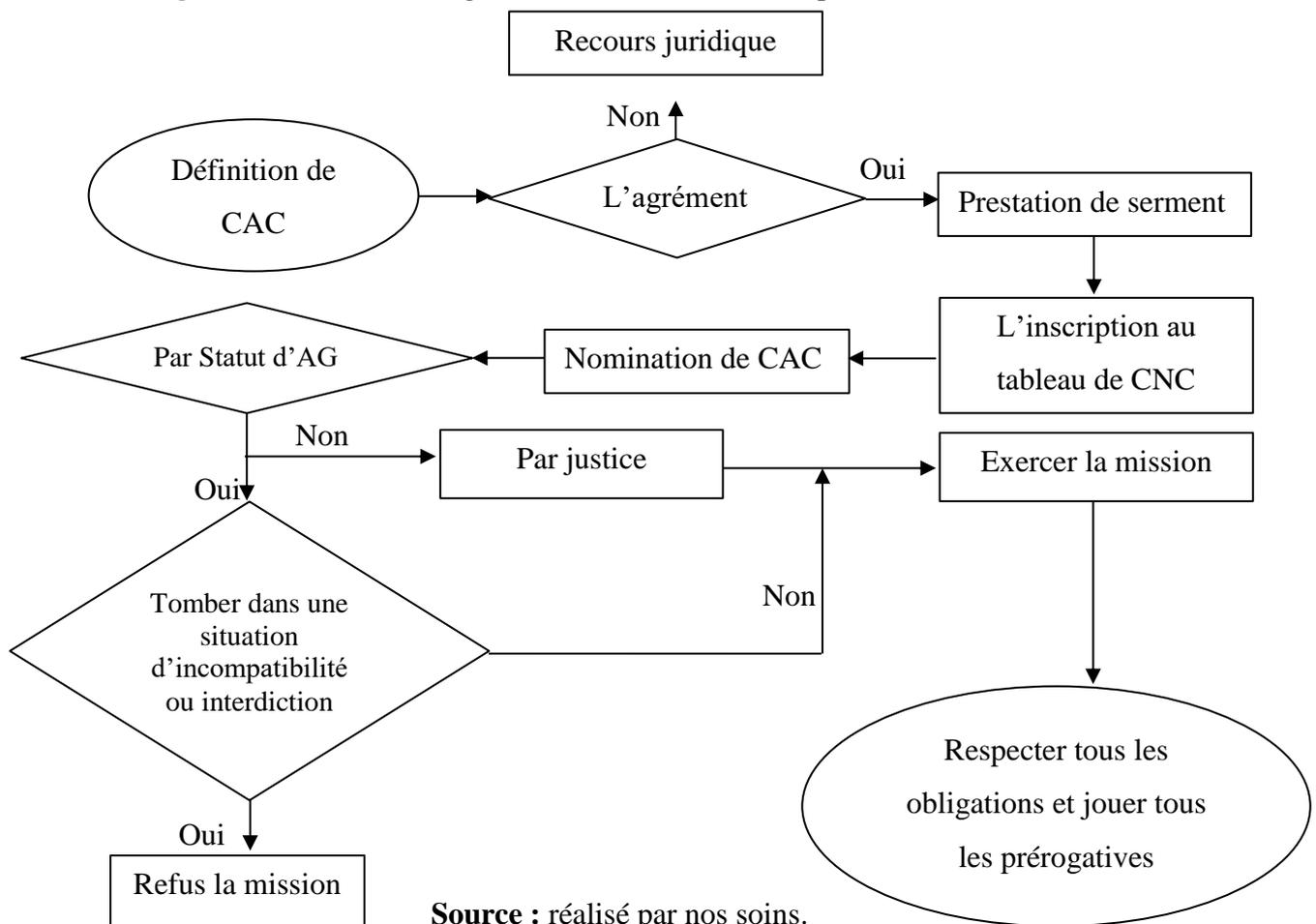
⁴ La loi N°10-01 *relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable.*

⁵ Idem.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

- 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.

Figure N°05 : le cadre légal de commissaire aux comptes.



Source : réalisé par nos soins.

En conclusion, le commissaire aux comptes est un professionnel indépendant soumis à un certain nombre des conditions et des obligations régulées par des lois et des normes pour

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

exercer sa mission légale. Cette mission va faire l'objet de notre deuxième section, ou on va présenter les étapes du commissariat aux comptes.

Section 2 : l'audit légal : concepts et pratiques

Après avoir présenté les fonctions du commissaire aux comptes, on va essayer tout au long de cette section d'expliquer leur principale mission qu'on nomme l'audit légal à travers la définition, les objectifs les risques ainsi que le seuil de signification et la démarche de la mission de commissariat aux comptes.

2.1 La définition de l'audit légal :

Le commissariat aux comptes a été défini par plusieurs chercheurs Professionnelles et auteurs notamment :

BOURIR Djelloul : *« L'audit légal n'est pas une investigation officielle de méfaits allégués, car l'auditeur n'a pas à rechercher les fautes. L'audit doit être réalisé selon toutes les normes ISA (NAA) et effectué en conformité avec les règles de déontologie qui constitue le cadre conceptuel supérieur duquel procède tout le référentiel de l'IFAC. »*¹

De plus, d'après Emmanuel du Pontavice (1970), *« le commissariat aux comptes est applicable de la technique comptable au contrôle exercé sur les sociétés dans l'intérêt des associés et des tiers »*².

Ensuite, selon la loi 10-01 la mission de commissaire aux compte consiste : *« 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. »*³

Enfin, d'après les normes de l'UEC : *« L'objet de l'audit des comptes annuels est d'exprimer une opinion sur le fait de savoir si ceux-ci traduisent fidèlement la situation de la société à la date du bilan et de ses résultats pour l'exercice examiné, en tenant compte du droit et des usages du pays où l'entreprise a son siège »*.⁴

À l'issue de ces définitions, on envisage le commissariat aux comptes comme un examen critique effectuée par un expert qualifié afin de mener un avis sur la sincérité des états de

¹ BOURIR Djelloul, *l'auditeur- le commissaire aux comptes le partenaire légal*- N°2, CNCC, octobre 2014, PP.04-29.

² OBERT(Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), *Op, Cit*, P.409.

³ La loi N°10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable en Algérie

⁴ Idem.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

synthèses d'une part et porter une appréciation indépendante de la crédibilité et la fiabilité de l'information financière d'une entité d'autre part.

2.2 Les objectifs de l'audit légal :

L'audit légal a pour principale mission de certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et s'appuie, pour ce faire, sur les procédures qui concourent à la production de l'information comptable et financière.¹

C'est un travail d'investigation permettant d'évaluer les procédures comptables, administratives ou autres en vigueur dans l'entreprise afin de garantir à un ou plusieurs groupes intéressés (dirigeants, actionnaires, tiers...) la régularité et la sincérité des informations mises à leur disposition. Plus précisément, il consiste à autoriser l'examen d'informations par une tierce personne, autre que celle qui les prépare et les utilise avec l'intention d'établir leur véracité et de faire un rapport critique sur le résultat de cet examen, avec le désir d'augmenter l'utilité de l'information pour l'utilisateur.²

Si on reprend la définition de la révision que on a donnée précédemment, on voit que les objectifs assignés à l'auditeur sont d'évaluer et formuler un avis motivé sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle du bilan et des comptes de résultat.

2.2.1 La régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes :

2.2.1.1 La régularité :

La régularité signifie que les états financiers sont conformes aux règles et lois comptables applicables en fonction desquelles les états financiers sont jugés.³

2.2.1.2 La sincérité :

Il vise à respecter, par les employés de l'entreprise le principe d'honnêteté et de bonne foi dans l'exécution de leur travail et d'éviter les fraudes ou les erreurs volontaire.⁴

2.2.1.3 L'image fidèle :

l'article L. 123-13 alinéa 4 du code de commerce indique : « *L'annexe complète et commente l'information donnée par le bilan et le compte de résultat.* »⁵

¹ BARATEY (Christelle), *comptabilité et audit*, 4^e édition, GUALINO, 2016-2017, P. 205.

² IGA, *Op, Cit*, P.9.

³ Ibid, P.10.

⁴ FREDERIC (Kletz), FRANCOIS (Engel), *cours de la comptabilité générale*, octobre 2011, P.12.

⁵ MIKOL (Alain), *Op, Cit*, P.100.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

Le principe d'image fidèle consiste à fournir toutes les informations utiles et pertinentes au travers des états financiers (cette image fidèle est matérialisée par les informations complémentaires contenues dans les annexes) afin que les parties prenantes puissent appréhender avec précision la réalité économique de l'entreprise. Les principes de sincérité et de régularité sont nécessaires mais pas suffisants pour réaliser le concept d'image fidèle. Du fait de la réalisation de ses principaux objectifs, l'audit touche inévitablement certains domaines qui lui sont liés, à savoir :¹

2.2.2 La détection de la fraude:

Evidement il faudrait traiter la détection des fraudes comme un objet fondamental du contrôle financier. Cette définition fera des élèves une sorte de détective responsable découvre toute malhonnêteté, dont les employés de l'entreprise peuvent être tenus responsables.

2.2.3 L'amélioration de la gestion de l'entreprise:

Au cours de sa démarche, l'auditeur peut être conduit à révéler des imperfections dans l'organisation et dans les procédures de la société et à les communiquer à la direction. Par conséquent il permet d'améliorer les procédures utilisées et évidemment l'amélioration de la gestion de la société auditée.

2.3 Les risques liés à la mission d'audit légal :

Pour les auditeurs canadiens, le risque d'audit représente le risque que l'auditeur ne fasse aucune réserve dans son rapport alors que les états financiers sont exempts d'anomalies significatives détectées lors des sondages. Il se décompose généralement en 3 sous-risques :

2.3.1 Le risque inhérent (RI) :

Lié à l'existence d'erreurs significatives dans les états financiers à auditer de l'entreprise², erreurs survenues à toute activité économique et à tout traitement comptable³ (La possibilité que le solde d'un compte ou une catégorie d'opérations comportent d'inexactitudes du fait de la nature d'activité ou de son environnement et les règlements qui lui sont applicables)⁴.

¹ IGA, *Op, Cit*, P.11.

² TSIMANDRESY VOLANA (Harimalala), *les intérêts d'un audit financier pour les entreprises, Mémoire de master en sciences de gestion*, Université de TOAMASINA, 2009, P.21.

³ MIKOL (Alain), *Op, Cit*, P.105.

⁴ WHANNOU(Serge), *Support de cour, audit comptable et financier*, ESGIS, P.17.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

2.3.2 Le risque de non-contrôle (RC):

Il correspond au risque qu'une anomalie significative ne soit ni prévenue ni détectée par le contrôle interne de l'entité et donc non corrigée en temps voulu. En d'autres termes le risque lié au contrôle est dû à de mauvaises procédures de contrôle interne.¹

2.3.3 Le risque de non-détection (RD) :

Il est propre à la mission d'audit ; il correspond au risque que l'auditeur ne parvienne pas à détecter une anomalie significative.²

2.3.4 Le risque d'audit (RA):³

L'application du niveau global du risque de la mission s'exprime par la formule :

Risque d'audit = risque inhérent x risque de non-contrôle x risque de non-détection

$$RA = R \times RC \times RD$$

L'auditeur évalue le risque inhérent et le risque de contrôle afin de déterminer le niveau de risque de détection nécessaire pour réduire le risque de la mission à un niveau acceptable.

Le modèle de gestion du risque d'audit est donné par le tableau ci-après, aboutissant au même résultat que ci-dessous :

Tableau N°03 : Le modèle de gestion du risque d'audit

		Evaluation par l'auditeur du risque lié au contrôle		
		Elevé	Moyen	Faible
Evaluation du risque inhérent par l'auditeur	Elevé	Maximum	Elevé	Moyen
	Moyen	Elevé	Moyen	Faible
	Faible	Moyen	Faible	Maximum

Source : WHANNOU SERGE, *Support de cour, audit comptable financier, ESGIS, P.17.*

¹ MIKOL (Alain), *audit et commissariat aux comptes*, 12^e Edition, E-THEQUE, Février 2014, P.107.

² Idem.

³ WHANNOU (Serge), *Op, Cit*, P.17.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

2.4 La matérialité en audit :

2.4.1 La définition du seuil de signification :

Les auditeurs ne peuvent pas participer à la vérification de toutes les activités de l'entreprise. Dans cette optique, l'auditeur doit fixer un seuil de matérialité (ou signification) dans le cadre de sa mission.

Le seuil de signification est défini comme étant la limite à partir de laquelle une omission ou une anomalie ou un ensemble d'anomalie contenues dans un élément donné sont susceptibles d'influencer les décisions économiques prises par les utilisateurs se fondant sur les états financiers. C'est aussi la limite à partir de laquelle un élément cesse d'être considéré comme fiable.¹ Il permet à l'auditeur lors de l'exécution de la fonction d'audit de :²

- Fournir des éléments importants pour la planification d'audit ;
- Identifier les éléments significatifs et d'exclure les éléments jugés non significatifs ;
- Déterminer la nature et l'étendue des travaux.

A la fin de la mission il va permettre :

- L'évaluation des constatations de l'auditeur et la formalisation de son avis ;
- D'apprécier l'effet des anomalies détectées sur les états financiers ;
- Formuler une opinion sur les états financiers.

2.4.2 Les bases de fixation du seuil de signification global :³

La détermination de ce seuil dépend aux plusieurs critères quantitatifs et qualitatifs :

2.4.2.1 Les critères quantitatifs :

- **Le résultat :** la base de 1^{er} niveau, de taux allant entre 3% et 7% du bénéfice avant impôts (l'auditeur peut retenir le résultat net théorique si le bénéfice net n'est pas récurrent).
- **Les capitaux propres :** la base de 2eme niveau (résultat négatif, proche de zéro, etc.) au taux de 3% à 5%.
- **Autres critères :** chiffre d'affaire entre 1% et 3%, total bilan, total actif courant ou total passif courant entre 0,5% et 1%.

¹ ABOUDA (Youcef), seuil de signification ,2020-2021, P.12

² Idem.

³ Ibid, P. 14.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

2.4.2.2 Les critères qualitatifs :

Sont classés en critères liés à l'entité auditée et aux pratiques comptables :

- **Critères qualitatifs liés à l'entité auditée :**
 - ✓ Le secteur d'activité ;
 - ✓ Le comportement de la direction de l'entreprise ;
 - ✓ Les transactions avec des parties liées ou les dirigeants ;
 - ✓ Le système d'information de l'entreprise ;
- **Les critères liés aux pratiques comptables :**

Les bases les plus concernées par les méthodes comptables appliquées sont les capitaux propres et le résultat, ainsi lors du choix de l'un ou l'autre de ces critères, il est nécessaire d'ajuster le niveau de matérialité pour tenir compte de la méthode comptable retenue.

2.5 La démarche de la mission de commissariat aux compte :

La missions du commissaire aux comptes s'appuie sur une méthodologie d'audit bien définie. Les principales étapes sont résumées dans le schéma ci-dessus :

Figure N°06 : Les étapes d'une mission d'audit légal



Source : élaboré par l'étudiante sur la base de guide pratique du cabinet.

2.5.1 Choix du CAC sur la base de cahier de charge :

Dans le cadre de l'application du décret exécutif N°11-32 du 27 janvier 2011 concernant la désignation des commissaires aux comptes, l'assemblée générale de l'entreprise lance un appel d'offres aux commissaires aux comptes et élabore un cahier des charges qui est remis aux candidats pour qu'ils le remplissent. Ensuite, elle examine les différentes offres et désigne un ou plusieurs auditeurs pour accomplir la mission en fonction de ses besoins. Enfin, le commissaire aux comptes désigné doit confirmer sa nomination dans un délai de 15 jours en envoyant une lettre d'acceptation.

2.5.2 Acceptation de la mission :

2.5.2.1 Prise de connaissance globale d'entreprise :¹

- Rencontrer le client potentiel, obtenir des informations financières sur le passé, sur l'organisation actuelle, sur les perspectives, sur la solvabilité du client potentiel.
- Procéder à des comparaisons avec les concurrents
- Obtenir des informations externes sur la réputation de la société, de ses dirigeants.

2.5.2.2 La lettre d'acceptation (annexe 01) :

Après avoir pris connaissance de la société, et après avoir accepté la mission, le commissaire aux comptes doit établir une lettre d'acceptation, dans le but est la confirmation du mandat de commissaire aux comptes.²

2.5.2.3 La lettre de mission (annexe 02) :

La lettre de mission est la lettre qui définit les termes et conditions de l'intervention du commissaire aux comptes.³ un document obligatoire par la loi, établi par le commissaire aux comptes et qui définit la nature et l'entendu de la mission, l'organisation de la mission et les honoraires de commissaire aux comptes.

La lettre de mission doit être établie la première année de son mandat et communiquée à l'entité préalablement à la mise en œuvre de ses travaux de vérification et de contrôle.⁴

Selon les articles 5 et 6 de la norme NAA 210 stipulent que l'auditeur doit s'assurer que les conditions préalables à l'audit ont été remplies et confirmées, et demander à l'entité d'accuser réception de la lettre et de confirmer son accord sur les termes et conditions exposés.⁵

Une lettre de mission d'audit doit comprendre : ⁶

- L'objectif et l'étendue de l'audit des états de synthèse, y compris la référence aux lois, réglementations et aux normes d'audit applicables.
- Les responsabilités de l'auditeur et celles de la direction ;
- Le référentiel comptable applicable pour l'établissement des états financiers ;

¹ TIEMELE (Darius), *charge de cour, méthodologie d'audit*, P.59.

² Documents interne de cabinet (guide pratique). P.03.

³ MERLE(Philippe), *Mémento audit et commissariat aux comptes*, FRANCIS LEFERBVRE,2017, Paris, P.631.

⁴ CNCC, *normes d'exercice professionnels homologuées et code de déontologie*, AVENUE DE MESSINE, mars 2012, Paris, P.29.

⁵ Normes Algériennes d'Audit 210.

⁶ Idem.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

- Une Indication de la forme et du contenu prévus du rapport émis par l'auditeur ;
- La base de calcul des honoraires et les modalités de règlement ;
- Le planning et la réalisation de l'audit.

2.5.3 La prise de connaissance de l'entité et de son l'environnement :

Dans cette étape le CAC passe par trois tâches notamment :

2.5.3.1 L'étude de l'environnement de la société :

Il s'agit notamment de connaître l'environnement général dans lequel la société réalise ses activités, (le registre de commerce, le statut, le numéro d'identification fiscal, numéro d'identification social, article d'imposition, l'existence...etc.). Ces informations sont regroupées et conservées dans un dossier appelé « dossier permanent » mises à la disposition des collaborateurs du commissaire aux comptes. ¹

Chaque société évolue dans un environnement qui lui est propre (clients, fournisseurs, réglementation...). Ainsi, l'auditeur devra évaluer la possibilité de cet environnement induise un risque d'anomalies significatives, sans tenir compte des éventuels dispositifs de contrôle interne mis en place. L'auditeur doit comprendre la nature de l'entité à savoir :²

- Compréhension de l'environnement juridique et réglementaire :la façon dont la société se conforme aux différentes règles et les risques potentiels d'erreurs matérielles en cas de non-respect ;
- Compréhension de l'activité de la société, de sa structure capitalistique, de ses investissements et de ses financements;
- Identification des règles comptables spécifiques applicables à l'entité en lien avec son secteur d'activité;
- Compréhension des objectifs de la direction et de la stratégie mise en œuvre (développement, lancement de nouveaux produits...);
- Compréhension du rôle de l'informatique au niveau de l'entité;
- Analyse des facteurs de risques d'anomalie significative.

¹ HARBADI (Madjid), *l'auditeur : les 4emes assises du commissariat aux comptes Tamanrasset*, Revue N°03, 2014, P.14.

² BOCCON-GIBOD (Sylvain), VILMINT(Éric), *la boite à outils de l'auditeur financier*, Edition 3, DUNOD, Paris,2022, P.122.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

2.5.3.2 Prise de connaissance des éléments du contrôle interne :

Les évaluations du contrôle interne incluent le manuel des procédures de gestion des opérations répétitives telle que les achats, les ventes, la paie et les opérations bancaires¹, les opérations ponctuelles (ex : versement d'un acompte sur dividende) et exceptionnelles (ex : vente d'un terrain, mieux vaut prise en charge directement les justificatifs appropriés.²

Les procédures de traitement des informations des cycles d'achat, de stock, de vente, de trésorerie, de paie et d'immobilisation, sont en général toutes importantes (significatives)³. Pour cela, il est nécessaire d'apprécier l'existence du manuel des procédures pour chaque activité menée par l'organisation.

Le CAC devra procéder à des entretiens (direction, autres personnes clés), effectuer un examen analytique préliminaire et revoir les informations collectées (PV, organigrammes, rapports d'activité, manuel de procédures...) pour prendre une bonne connaissance des éléments du contrôle interne.⁴

2.5.3.3 Le plan de mission :

Le plan de mission est établi en tenant compte des caractéristiques de l'entité contrôlée, de manière à organiser au mieux la mission d'audit. Cela nécessite donc ou préalable la prise de connaissance de l'entité et l'examen de contrôle interne.⁵ Ce plan doit comporter une présentation de l'entreprise, le contenu de la mission, l'évaluation des risques inhérentes et du contrôle interne et la détermination du seuil de matérialité.⁶

2.5.4 Appréciation du système du contrôle interne :

Le CAC doit apprécier si les contrôles internes permettent de réduire le risque lié au contrôle. Pour ce faire, il devra procéder en deux étapes. Tout d'abord, il appréciera l'existence des procédures internes, ensuite, il sera nécessaire de s'assurer que les procédures de contrôle interne sont effectivement appliquées et respectées par le personnel de la société.⁷

¹ Documents interne de cabinet (guide pratique), P.04.

² MIKOL (Alain), *Op, Cit*, P.68.

³ Idem.

⁴ BOCCON-GIBOD (Sylvain), VILMINT(Éric), *Op, Cit*, P.123.

⁵ GOUTTEFARDE(P), ZIEGELMEYER(F), PEPE(E), *comptabilité et audit*, CORROY, Saint-Étienne, 2022 P.151.

⁶ LEJEUNE (Gérard), EMMERICH (Jean-Pierre), *audit et commissariat aux comptes*, GUALINO, Paris,2007, P.92.

⁷ Ibid, P.105-106.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

2.5.4.1 Evaluation de contrôle interne :

Après avoir pris connaissance des procédures de contrôle interne, le commissaire aux comptes procède à leur évaluation afin de recenser les points forts et les points faibles. Une faiblesse du contrôle interne maintient le niveau de risque lié au contrôle à un niveau élevé (des contrôles substantifs seront accus)¹. Une force du contrôle interne permettra de minimiser les risques d'erreur ou d'irrégularité.²

À la fin de cette tâche le CAC devra s'assurer que les procédures de contrôle permettent de garantir l'exhaustivité, la réalité et l'exactitude de l'enregistrement comptable.

NB : le CAC pourra s'appuyer dans cette tâche sur le questionnaire du contrôle interne, la grilles d'analyse...etc.

2.5.4.2 Evaluation de l'efficacité des contrôles :

Le CAC mettra en œuvre des tests de procédures en vue d'apprécier l'efficacité des contrôles conçus et mis en œuvre par l'entité pour détecter ou corriger les anomalies significatives.³

Les commissaires aux comptes de la société doivent établir un rapport, joint à leur rapport général, qui doit contenir leurs observations sur les procédures de contrôle interne qui sont relatives à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière.⁴

Les conclusions permettent d'envisager plusieurs hypothèses :⁵

- **Le contrôle interne est bien conçu et bien appliqué** : Le risque de contrôle est considérablement réduit
- **Le contrôle interne est mal conçu** : le risque d'anomalies significatives est fixé à un niveau très élevé (Configurer des étapes d'audit supplémentaires).
- **Le contrôle interne est bien conçu mais mal appliqué** : les conséquences sont les mêmes que celles d'un contrôle interne mal conçu (risque élevé, étapes d'audit supplémentaires).

¹ LEJEUNE (Gérard), EMMERICH (Jean-Pierre), *Op, Cit, P105-106*.

² NOIROT (Philippe), et WALTER (Jacques), *Le contrôle interne*, édition AFNOR, Paris, 2009, P 23.

³ LEJEUNE (Gérard), EMMERICH (Jean-Pierre), *Op, Cit, P.106*.

⁴ BERTIN (E), GODOWSKI (C) et KHELASSI (C), *Manuel comptabilité et audit*, Edition BERTI, Alger, 2013, P.210.

⁵ Idem.

2.5.4.3 Le programme de contrôle des comptes :

C'est le document principal de la mission du CAC car il permet de donner une description suffisamment précise des travaux de contrôle et de vérification des comptes effectués, il définit la nature, l'entendu, et le calendrier des travaux. En effet, il constitue un véritable guide d'intervention et d'orientation pour le CAC.

2.5.5 La révision des comptes :

Les comptes annuels soumis à l'examen du CAC doivent répondre aux assertions d'audit.¹ Cette étape a pour objet de collecter des éléments probantes suffisantes et appropriés pour parvenir à des conclusions raisonnables sur lesquelles fonder son opinion.

En effet, le commissaire aux comptes commence par la collecte des documents nécessaires dans ses interventions auprès de la direction financières et comptables de l'entreprise audité, notamment : le bilan, le compte de résultat, la balance générale, le grand livre et les pièces justificatives, pour mettre en œuvre ensuite les procédures d'audit.

2.5.5.1 Intangibilité du bilan d'ouverture :

Pour mener un examen des comptes, il est essentiel de respecter le principe d'intangibilité, ce qui signifie que le bilan d'ouverture d'un exercice (01/01/N) doit être identique au bilan de clôture de l'exercice précédent (31/12/N-1).

2.5.5.2 Les comptes d'actifs :

- **Immobilisations :**

Le CAC doit vérifier la valeur nominale actuel de chaque élément, la valeur d'acquisition, l'amortissement de cession, les pièces justificatives, titres de propriété, les procès-verbaux, inventaire physique, observation physique ... pour :

- S'assurer que les montants portés sur le fichier des immobilisations correspondent aux totaux des comptes du grand livre et de la balance ;
- Rapprocher du fichier d'immobilisation avec les existences physiques ;
- Testes sur les acquisitions et les cessions ;
- La vérification des titres de propriété ;
- Contrôler les taux et modes d'amortissement et le calcul des dotations ;
- S'assurer que les plus ou moins-values dégagées sont correctement comptabilisées ;

¹ LEJEUNE(Gérard), EMMERICH (Jean-Pierre), *Op, Cit*, P.107.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

- **Stock et en cours :**

Les stocks peuvent être vus comme une variable d'ajustement du résultat. Pour cela leur contrôle est très important, le commissaire aux comptes doit donc :

- Contrôler tous les quantités et valeurs d'entrées et de sorties de l'ensemble des stocks
- Procéder à un examen de correspondance avec les clients et les fournisseurs, et faire aussi une étude des marches, des bons de livraison et de commandes ;
- Vérifier la correcte comptabilisation ;
- Rapprocher la balance et le fichier magasin avec l'inventaire des stocks ;
- Vérifier la méthode d'évaluation de stocks ;
- Vérifier le calcul de provision pour dépréciation.

- **Clients /ventes :** Le commissaire aux comptes doit :

- S'assurer que tous les biens livrés et les services rendus aux clients sont facturés à la bonne date et au montant convenu et puis comptabilisés correctement;
- S'assurer que les remises et remises aux clients et les comptes débiteurs sont conformes aux tarifs et dûment autorisés puis comptabilisés correctement;
- Les créances doivent être récupérées dans les délais normaux, les provisions nécessaires doivent être passées ;
- Vérifier la disponibilité de la balance âgée ;
- S'assurer que le système de comptabilisation des comptes clients et des autres comptes affectés par les opérations de ventes est bien fiable.

Afin de pouvoir réaliser une analyse correcte, le CAC pourra s'appuyer sur les contrats avec le client, commande sur client, bon de mise en fabrication, tarif, bordereau de livraison, facture, avoir, dossier client, échéancier des effets à recevoir, bordereau de remise en banque, avis de crédit en banque...etc.

- **Les disponibilités et assimilées :**

Le commissaire aux comptes doit vérifier dans cette étape tous les pièces justificatives notamment : le bon à payer, talon de cheque, ordre et avis de virement, effets et échéancier correspondant, ordre de prélèvement, extrait de compte, rapprochement bancaire, pièce et brouillard de caisse, inventaire de caisse...etc., pour à la fin il procède à :

- Rapprocher le solde comptable et la liste de caisse avec le solde de la balance ;
- Comparer le solde comptable avec celui de relevé bancaire ;

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

- Vérifier l'exactitude arithmétique aux états du rapprochement bancaire ;
- S'assurer que les règlements émis sont justifiés et ont fait l'objet d'une autorisation préalable ;
- Valider que l'ouverture et la culture des caisses a été validée au niveau adéquat conformément à la procédure.

2.5.5.3 Les comptes de passif :

- **Les capitaux propres :** Le commissaire aux comptes doit vérifier que :
 - L'affectation du résultat de l'année précédente est conforme à la décision de l'AGO et aux statuts ;
 - Les dispositions relatives à la réserve légale ont été respectées ;
 - Vérifier la répartition du capital avec le registre des actionnaires.
- **Fournisseurs / achats :**

Le CAC utilise dans cette étape les documents suivants :

Contrat d'achat avec un fournisseur, demande interne d'achats, bon de commande au fournisseur, bon de livraison, facture fournisseur...etc. il s'assure au final que :

- Tous les achats sont autorisés et correctement comptabilisés dans la bonne période et avec exactitude conformément aux principes comptables généralement admis ;
- Tous les facteurs enregistrés sont des engagements réels et qu'ils sont correctement évalués ;
- Tous les achats sont correctement imputés, totalisés et centralisés ;
- Vérifier la disponibilité de la balance âgée.
- **Emprunts et dettes assimilées :**
 - Vérifier les montants des emprunts et dettes rattachées du bilan avec leurs justifications ;
 - S'assurer que les montants remboursés correspondent aux plans d'amortissement et sont correctement comptabilisés ;
 - Contrôler la correcte appréhension et comptabilisation des intérêts.

2.5.5.4 Le compte de résultat :

- **Paie et personnel :**

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

Il s'occupe de toutes les activités liées à la gestion du personnel de l'entreprise ainsi que du salaire qu'il perçoit dans le cadre d'un travail. À cet effet, les interventions du commissaire aux comptes résument dans ce qui suit :

- Le contrôle du calcul de la paie ;
 - La vérification de la bonne comptabilité de la paie ;
 - La vérification de la confection et la distribution de la paie ;
 - La comparaison des montants du grand livre avec les journaux de paie ;
 - Le calcul des rémunérations est effectué sur les bases exactes, et leur règlement opéré avec une sécurité suffisante,
 - S'assurer que les dispositions légales sont bien respectées.
- **Impôts et taxe :**
- Contrôler la présentation des comptes d'impôts et taxes au bilan ;
 - Vérifier l'établissement des déclarations ;
 - Contrôler l'enregistrement comptable ;
 - Vérifier du rapprochement entre le chiffre d'affaire déclarée et le CA enregistré et contrôler les comptes de TVA : TVA collecté, TVA à payer, TVA à récupérer, TVA à régulariser et les rapprocher avec les déclarations G50 ;
 - Vérifier le compte de la TAP et le rapprocher avec la déclaration G50 du mois de décembre ;
 - Vérifier pour l'ensemble des autres impôts et taxes l'exactitude des bases déclarées et des sommes dues ou provisionnées à la clôture de l'exercice ;
 - Vérifier le respect des délais de paiement.

2.5.6 La finalisation de la mission :

Avant d'effectuer la synthèse définitive, le commissaire aux comptes passe par certains travaux notamment :

2.5.6.1 Les éléments postérieurs à la clôture :

Les éléments postérieurs à la clôture sont des événements significatifs connus entre la date de clôture des comptes et la date de l'approbation des comptes par les actionnaires, et qu'ils doivent être comptabilisées ou communiqués à l'organisme.¹

¹ OBERT (Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), *Op, Cit*, P.470.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

2.5.6.2 Revue de la documentation :

Selon NEP 230-2 du 10 avril 2007 : « *le commissaire aux comptes fait figurer dans son dossier les documents qui permettent d'étayer l'opinion formulée dans son rapport et qui permettent d'établir que l'audit des comptes a été réalisé dans le respect des textes légaux et réglementaires et conformément aux normes d'exercice professionnel* ». ¹

2.5.6.3 Elaboration des rapports :

Dans cette dernière étape, l'auditeur prépare des rapports, y compris le rapport sur les comptes dans lesquels il exprime son opinion sur l'image fidèle des comptes à travers des différentes certifications.

2.5.6.3.1 Le rapport général :

Le rapport d'audit doit être sous forme écrite et doit être composé de deux parties, la première partie est liée à l'expression d'opinion et la deuxième partie est réservée à la vérifications et informations spécifiques. Ce rapport peut être également considéré comme un élément d'information pour les tiers de l'entreprise (fournisseurs, banques, assurance-crédit...).

L'opinion sur l'image fidèle des comptes a trois possibilités :

- **Certification sans réserve** : dans ce cas les comptes annuels suivent les règles en vigueur et ils ne comportent pas d'anomalies significatives.
- **Certification avec réserve** : la certification avec réserve peut avoir deux raisons, le désaccord et la limitation : ²

Désaccord : l'auditeur est en désaccord avec la traduction comptable d'un fait économique ou juridique dans les comptes annuels, il peut également résulter d'une insuffisance d'informations en annexe.

Limitation :

Le CAC n'a pas pu mettre en œuvre les diligences pour deux raisons ;

- ✓ Les incidences sur les comptes des limitations à ses travaux sont clairement circonscrites

¹ CNCC, *normes d'exercice professionnels homologuées et code de déontologie*, AVENUE DE MESSINE, mars 2012, Paris.

² MIKOL (Alain), *Op, Cit*, P.117

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

- ✓ La formulation de la réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.

- **Une opinion défavorable (Refus de certifier):**

Le refus de certification peut avoir trois causes : le désaccord, la limitation, ou l'existence d'incertitudes graves et multiples :

Désaccord ou limitation : l'incidence du désaccord ou de la limitation est estimée suffisamment grave pour conduire l'auditeur à rejeter l'ensemble des comptes annuels.

Incertitudes : l'existence d'incertitudes graves et multiples risquant d'affecter très significativement les comptes.

2.5.6.3.2 Les rapports spéciaux :

Le rapport général de certification des comptes annuels est accompagné d'un rapport spécial. Il est établi uniquement sur les conventions autorisées entre la société et administrateurs ou dirigeants ou membre du conseil d'administration.¹

Ce rapport est prévu par l'article 672 de la loi 93-08 modifiant et complétant l'ordonnance 75-59 portant code de commerce. On distingue :²

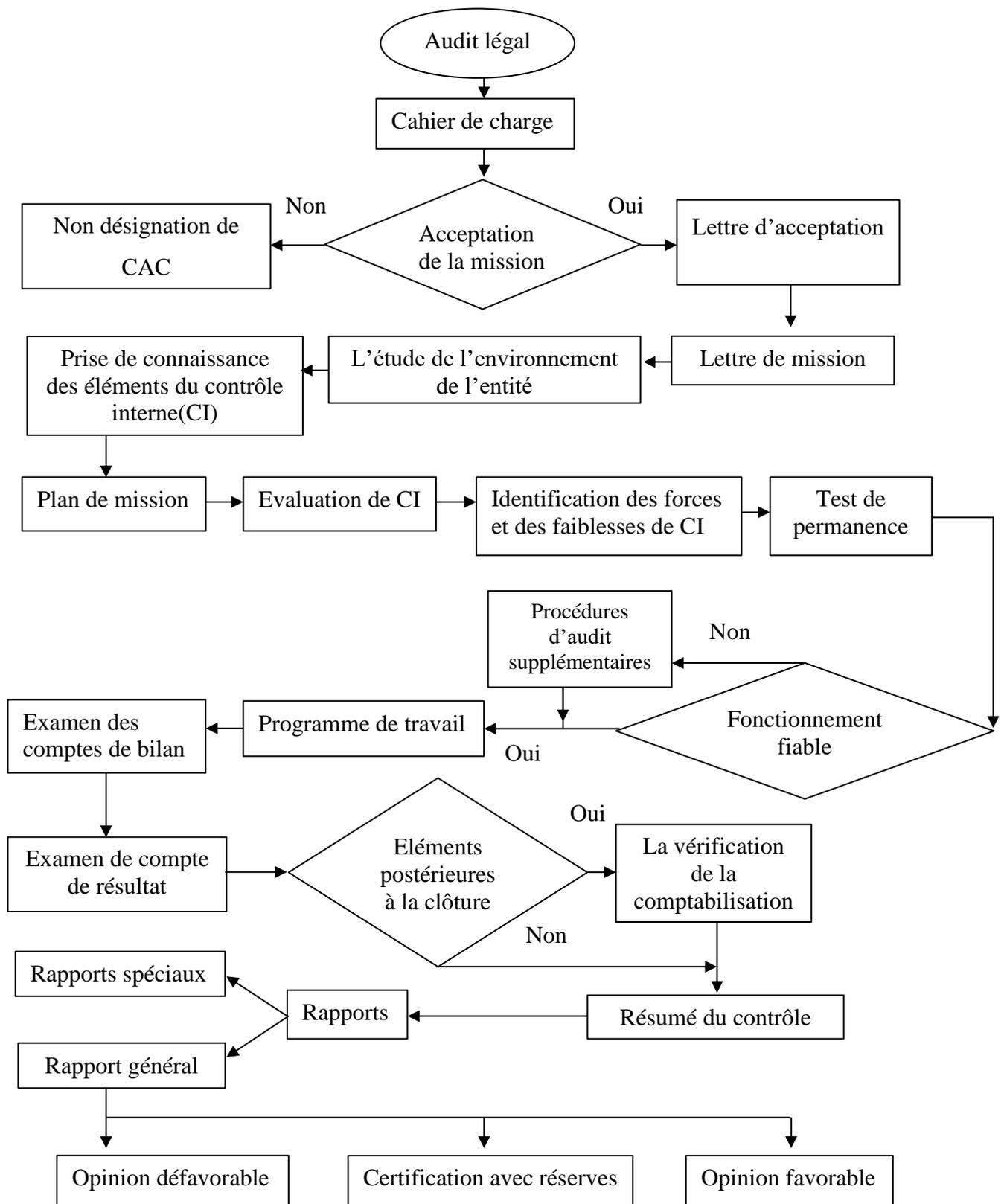
- Rapport spécial sur les conventions règlementées ;
- Certification des rémunérations les plus élevées ;
- Rapport sur les avantages particuliers accordés au personnel ;
- Un rapport spécial sur l'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale ;
- Un rapport spécial sur les procédures de contrôle interne ;
- Un rapport spécial sur la continuité d'exploitation ;
- Un rapport spécial relatif à l'opération d'augmentation du capital ;
- Un rapport spécial relatif à l'opération de diminution du capital ;
- Un rapport spécial relatif à l'émission d'autres valeurs mobilières ;
- Un rapport spécial relatif à la distribution d'acomptes sur dividendes ;
- Un rapport relatif à la transformation des sociétés par actions ;
- Un rapport relatif aux filiales, participations et sociétés contrôlées.

¹ L'article 672 de la loi 93-08 modifiant et complétant l'ordonnance 75-59 portant code de commerce.

² AZZOUZ Salim, *rapport de commissaire aux comptes*, P.04.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

Figure N°06 : le déroulement de la mission d'audit légal.



Source : réalisé par nos soins.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

En bref, un audit légal nécessite d'organiser plusieurs étapes successives pour effectuer des certifications de compte. Dans le cadre de cette mission, le commissaire aux comptes peut être amené à émettre des réserves sur les comptes de l'entreprise. En effet, notre troisième volet portera sur le suivi de levée des réserves du CAC.

Section 3 : le suivi de levée des réserves

Comme on a vu dans la section précédente, les incidences de désaccord et de limitation du commissaire aux comptes ne peuvent pas l'amener à refuser de certifier les comptes, il va émettre des réserves.

A cet effet, on va essayer à la lumière de cette section de présenter les réserves dans une mission de commissaire aux comptes, les types de réserves et on va prendre quelques exemples ainsi que la levée des réserves, le suivi et le rapport de levée des réserves.

3.1 Les réserves dans une mission de commissaire aux comptes :

Le commissaire aux comptes (CAC) est chargé d'auditer les comptes annuels d'une entreprise pour s'assurer de leur sincérité et de leur régularité. Lors de cette mission, il peut relever des anomalies ou des irrégularités qu'il doit signaler dans un rapport de certification. Ces anomalies sont appelées des réserves.¹

Les réserves sont des observations, des remarques ou points d'attention du CAC sur les comptes de l'entreprise, qui mettent en évidence des informations incomplètes, des erreurs de comptabilisation ou des doutes sur la continuité de l'exploitation et le respect des lois et règlements. Lorsque le CAC formule des réserves, il peut demander à la direction de l'entreprise de corriger ces anomalies.²

Les réserves du commissaire aux comptes sont donc des éléments importants de l'entreprise, car elles peuvent mettre en évidence des risques ou des faiblesses dans la gestion comptable et financière de l'entreprise. Elles peuvent également avoir un impact sur la relation de confiance entre l'entreprise et ses partenaires.

3.2 Les types des réserves :³

Le commissaire aux comptes lors de sa mission légale, est appelé à émettre des réserves lorsqu'il relève des anomalies, qui affectent la sincérité et la régularité des comptes de la société

¹ Documents interne du cabinet (fichier Word a établi en avril 2023 par Mr. AZZOUZ).

² Idem.

³ Idem.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

auditée, ou bien quand il détecte des opérations qui ne sont pas conformes à la réglementation. Nous pouvons distinguer ces deux natures des réserves comme suit :

3.2.1 Les réserves relatives aux erreurs comptables :

Ces erreurs (ou différences) laissent le CAC émettre des réserves lorsque l'impact de ces erreurs impactent le résultat de l'exercice de façon directe. Généralement le CAC quantifie le pourcentage de l'impact de ces erreurs sur le résultat, ce pourcentage est appelé (SCORE), et qui est en générale entre 2% à 5%.

Au-dessous de ces taux, le CAC peut toujours émettre des réserves selon son appréciation de la situation, sinon, il pourra émettre des remarques ou recommandations.

3.2.2 Les réserves de nature réglementaire :

Ces réserves sont émises par le CAC quand il constate des manquements ou des violations des exigences réglementaires ou légales, et le non-respect des dispositions de la réglementation en vigueur.

Ci-dessous un tableau qui détaille certaines opérations qui appelleraient le CAC à émettre des réserves :

Tableau N°04 : les réserves du commissaire aux comptes et ses natures.

Intitule	Reserve du CAC	Nature
Investissements	-Absence titre de propriété -Absence d'inventaire des immobilisations - Erreur de calcul des amortissements	- Erreur règlementaire - Infraction au SCF - Erreur comptable
Stocks	- Absence d'inventaire des stocks - Destruction de stock avarié	- Infraction au SCF - Erreur règlementaire
Créances	-Les chèques impayés ne font pas l'objet de comptabilisation -Manque de provision sur clients douteux	- Erreur comptable -irrégularité comptable
Dettes	-Absence d'analyse et explications du solde de compte avances sur cotisation	- Infraction au SCF
Charges	Ecart entre les montants des factures et celle comptabilisées.	-Erreur comptable
Produits	Les pénalités et les majorations de retard sont comptabilisées dans les comptes de produits d'exploitation.	-Erreur comptable

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

Autres réserves	<ul style="list-style-type: none">- Non constitution de la réserve légale- Affectation du résultat non conforme à l'AG- Perte des 3/4 du capital social- RC non mis à jour après une modification des statuts- Manque de procédures de gestion- Absence des livres légaux- Non tenue de l'AG annuelle	<ul style="list-style-type: none">- Infraction au CC- Erreur réglementaire- Infraction au CC- Infraction réglementaire- Infraction réglementaire- Infraction au CC- Infraction réglementaire
------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Source : élabore par l'étudiante à partir des documents interne du cabinet (fichier Word).

3.3 La levée des réserves :¹

Les réserves émises par le CAC doivent être levées par l'entreprise audité, sans délais (au plus vite). Les organes de gestion de l'entreprise (le Gérant pour les SARL ou EURL, et le Conseil d'Administration pour les SPA) doivent mettre en œuvre les mesures correctives tels que les écritures de régularisation pour les erreurs comptables, ou la régularisation des situations et opérations contraires à la loi afin de résoudre les problèmes et les incertitudes identifiées.

La levée des réserves est matérialisée par une lettre de levée des réserves, qui doit être présentée au CAC.

3.4 Le suivi de levée des réserves :²

La démarche du commissaire aux comptes pour le suivi de levée des réserves consiste à vérifier si les réserves émises lors de la précédente mission ont été levées par l'entreprise.

Une fois que les réserves ont été formulées, le CAC peut effectuer un suivi pour s'assurer que les mesures nécessaires ont été prises pour les lever. Ce suivi consiste à vérifier que les comptes présentés par l'entreprise sont désormais sincères et réguliers.

Le suivi de levée des réserves peut être effectué lors d'une mission de révision comptable ou lors d'une mission de certification des comptes suivante. Il peut également être effectué à tout moment si le CAC estime que les mesures nécessaires n'ont pas été prises.

Le commissaire aux comptes est tenu de suivre la levée des réserves en procédant à une série de vérifications et de contrôles. Tout d'abord, il doit identifier et documenter toutes les réserves qu'il a soulevées dans son rapport de certification. Il doit ensuite évaluer les résultats du plan d'actions pour s'assurer que toutes les réserves ont été levées de manière satisfaisante.

¹ Documents interne du cabinet (fichier Word a établi en avril 2023 par Mr. AZZOUZ).

² Idem.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

De plus, il vérifie si ces actions correctives ont été exécutées de manière efficace et efficiente et si elles ont eu l'effet sur les états financiers de l'entreprise.

3.5 Rapport de levée des réserves : ¹

Le rapport supplémentaire du commissaire aux comptes sur la levée des réserves est un document émis par le commissaire aux comptes pour confirmer que les réserves identifiées dans un rapport précédent ont été levées de manière satisfaisante. Ce rapport est généralement émis après que les actions correctives ont été mises en œuvre et que le commissaire aux comptes a évalué les résultats de ces actions.

Le rapport de levée des réserves est destiné à informer les parties prenantes, telles que la direction de l'entreprise, les actionnaires et les tiers intéressés, que les réserves identifiées ont été levées et que les états financiers sont maintenant considérés comme fiables et fidèles à la situation financière de l'entreprise.

Ce rapport peut être émis sous forme de lettre de confirmation adressée à la direction de l'entreprise ou sous forme d'un rapport supplémentaire annexé au rapport de certification initial. Le contenu du rapport supplémentaire sur la levée des réserves du commissaire aux comptes peut varier en fonction de la nature des réserves identifiées levées et non levées. Toutefois, en général, ce rapport contient les informations suivantes :

- ✓ Une introduction expliquant l'objet du rapport et rappelant les réserves identifiées dans le rapport précédent ;
- ✓ Un paragraphe confirmant que les réserves identifiées ont été levées de manière satisfaisante et que les états financiers sont maintenant fiables et donnent une image fidèle de la situation financière de l'entreprise ;
- ✓ Des observations supplémentaires ou des recommandations ;
- ✓ Une signature du commissaire aux comptes et la date du rapport.

Si le commissaire aux comptes constate que certaines réserves identifiées dans le rapport précédent n'ont pas été levées de manière satisfaisante, il doit en informer la direction de l'entreprise et proposer des mesures correctives pour y remédier.

¹ Documents interne du cabinet (fichier Word a établi en avril 2023 par Mr. AZZOUZ).

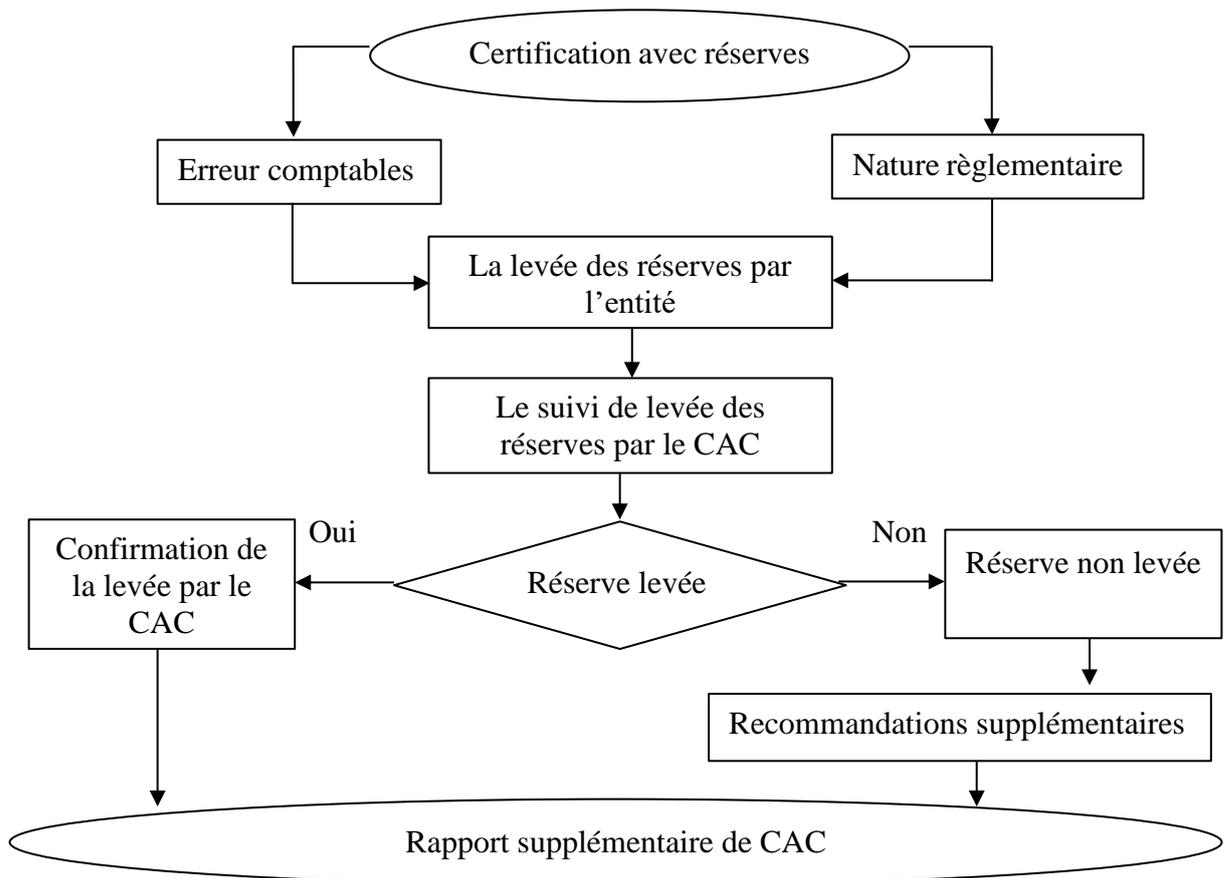
Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

Dans ce cas, le rapport supplémentaire sur la levée des réserves sera rédigé différemment. Il mentionnera les réserves identifiées qui n'ont pas été levées et les actions supplémentaires qui doivent être mises en place pour les lever.

Ce rapport supplémentaire est important pour garantir que les parties prenantes aient confiance dans les états financiers et dans la capacité de l'entreprise à identifier et à corriger les erreurs ou les problèmes dans ses opérations financières.

Le commissaire aux comptes peut utiliser pour suivre la levée des réserves la vérification des modifications apportées aux procédures comptables, des tests de substance pour s'assurer que les erreurs identifiées ont été corrigées ainsi que les rapports de suivi élaborés par l'entité auditée pour s'assurer que les actions correctives ont été mises en place et sont efficaces.

Figure N°07: les flux des réserves et leurs levées.



Source : réalisé par l'étudiante.

En conclusion, le suivi de levée des réserves permet de s'assurer que les anomalies relevées lors de l'audit ont été corrigées par l'entreprise et que les recommandations de CAC ont été suivies.

Chapitre 02 : le commissariat aux comptes et la levée des rése

Conclusion :

A travers de ce chapitre nous avons retenu que le commissaire aux comptes dans ses interventions doit respecter le code de déontologie qui résume ses responsabilités ses obligations et ses prérogatives.

Ainsi que, la profession de commissariat aux comptes établie par l'auditeur légal a pour objet de certifier les comptes à travers une opinion formulée dans un rapport sur la fiabilité des états financiers.

De plus, pour accomplir sa mission, tout commissaire aux comptes est tenu de vérifier certaines assertions par une évaluation du contrôle interne, ce qui contribue à s'assurer que les informations contenues dans les états financiers, donnent une image fidèle.

Enfin, le commissaire aux comptes peut certifier les comptes de l'entreprise avec réserves, et ces réserves doivent évidemment être levées et suivi par l'organe de gestion.

Dans le prochain chapitre on va présenter le déroulement d'une mission d'audit légal qu'on a réalisé avec SPA AZZOUZ TAX ET FIRM.

**Chapitre 03 : Etude de cas
sur la réalisation d'une
mission d'audit légal et
suivi de levée des réserves**

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Introduction :

Après avoir clarifié les différents concepts théoriques liés au thème étudié à travers la présentation structurée dans les deux chapitres précédents, on va procéder dans ce chapitre à une étude de cas sur cette partie.

Pour ce faire on a eu l'honneur d'effectuer un stage pratique au sein du cabinet SPA AZZOUZ d'une durée de 5 mois, là où on a réalisé une fonction de commissariat aux comptes suivant la méthodologie du cabinet.

L'objectif de notre mission est de réaliser un commissariat aux comptes d'un exercice de l'entreprise « **ROM SPA** », on a décidé de l'appeler comme ça pour garder le secret professionnel, et de tirer une conclusion sur laquelle l'entreprise auditée va lever les réserves mentionnées dans le rapport de CAC de cet exercice.

Pour cela, on a opté pour une structure en trois sections : la première section dédiée à la présentation du cabinet d'accueil d'abord, à travers son historique, ses services, ... et l'entreprise auditée ensuite. On va entamer par la suite dans la seconde section la réalisation de la mission d'audit légal et enfin dans la troisième section on va établir le suivi de la levée des réserves du commissaire aux comptes.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Section 1 : la présentation du cabinet d'accueil Azzouz Audit & Tax Firm

Cette section permettra de mieux comprendre le cabinet pour laquelle l'étude a été menée. On abordera tour à tour l'historique, la présentation, les services et les représentations internationales du cabinet.

1.1 Historique du cabinet :

Figure N°09: Le développement historique du cabinet d'accueil.



Source : élaboré par nos soins sur la base des informations de site internet du cabinet.

1.2 Présentation du cabinet:¹

AZZOUZ AUDIT & TAX FIRM (Société Par Actions) créée en 2021, est une extension du Cabinet d'Audit AZZOUZ qui existe depuis 2006, spécialisé dans l'expertise comptable, l'assistance et l'optimisation fiscale, l'audit comptable et financier, la gestion sociale et le conseil.

Avec la croissance des activités du cabinet, le Mr Azzouz a décidé de lui donner une nouvelle dimension avec la création de la société SPA AZZOUZ, en constituant un conseil d'administration composé d'experts dans des disciplines en corrélation avec son cœur de métier de la société, et apporter une valeur ajoutée pour traiter les demandes de ses clients.

Depuis 2010, la société est correspondante exclusif du réseau Russell BEDFORD international en Algérie. Aujourd'hui, la société est présente en deux secteurs : Alger au N° 85

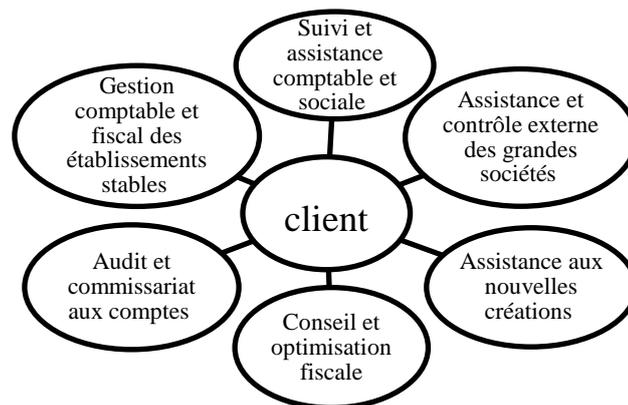
¹ <https://www.cabinet-azzouz.com> (08/05/2023 à 12h45)

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Rue DIDOUCHE MOURAD, Alger centre, et Oran au N° 08 Avenue Larbi TEBESSI (Ex- LOUBET).

1.3 Les services du cabinet :¹

Figure N°10 : les différentes services du cabinet Azzouz.



Source : élaboré par l'étudiante à l'aide des documents de cabinet.

✓ **Suivi et assistance comptable et sociale :**

Les activités qui assument les fonctions comptables et sociales des entreprises, représentent les activités de base du cabinet, pour lequel il dispose d'un personnel assez important, est continuellement formée et mise à jour de toutes les nouvelles lois sur la comptabilité ou l'ordre social.

En plus de s'occuper de la comptabilité de l'entreprise, il assure également le support à la fonction paie pour les entreprises qui souhaitent externaliser cette fonctionnalité.

✓ **Assistance et contrôle externe des grandes sociétés :**

La société propose à la lumière des entreprises d'un accompagnement mixte (Comptabilité, Fiscal & Social) un contrôle externe des grandes entreprises depuis janvier 2015.

✓ **Assistance aux nouvelles créations :**

Ce service se résume par l'accompagnement totale du processus de création de société, depuis la dénomination sociale, jusqu'à l'établissement des statuts et du registre de commerce.

¹ <https://www.cabinet-azzouz.com> (08/05/2023 à 12h45).

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

- ✓ **Gestion comptable et fiscal des établissements stables ;**
- ✓ **Conseil et optimisation fiscale :**

Pour ce service, le rôle principal du cabinet est de protéger l'entreprise des contraintes fiscales, en anticipant les éventuelles irrégularités fiscales grâce à un suivi régulier des activités de l'entreprise.

- ✓ **Audit et commissariat aux comptes :**

Cette prestation représente plus de 60% de l'activité du cabinet, il effectue des missions de commissariat aux comptes pour un grand nombre de multinationales et des grandes entreprises.

Depuis plusieurs années, le cabinet est lié à plusieurs organismes, réseaux professionnels, et représentations commerciales de plusieurs pays en Algérie : Russell Bedford International, Advantage Austria et la Confédération Algérienne du Patronat Citoyen

Section 2 : La réalisation de la mission du commissariat aux comptes

Afin de mieux comprendre la méthodologie de réalisation d'une mission de commissariat aux comptes telle que présentée dans le deuxième chapitre de ce travail, on va présenter les activités de la tâche qu'on a réalisée au sein de cabinet Azzouz.

2.1 L'acceptation de la mission :

Après avoir pris connaissance globale de la société ROM SPA à travers ses activités, sa situation financière et ses objectifs stratégiques...etc. et après avoir s'assurer que la mission est en accord avec les compétences, les ressources et les techniques du cabinet, la mission du commissariat aux comptes a été acceptée. En effet, une lettre d'acceptation et une lettre de mission ont été établis par le CAC et accordés par l'AG de l'entreprise client.

2.2 La prise de connaissance de l'entité et de son l'environnement :

Notre mission va se passer au sein de l'entreprise ROM SPA. Elle est créée en 1993 sous la forme d'une société par actions.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

2.2.1 La présentation de la société ROM SPA :

2.2.1.1 La fiche descriptive de ROM SPA :

Tableau N°05 : Fiche descriptive de ROM SPA.

Forme juridique	Société par actions SPA
Capital social	42 000 000 DA
Activité	Réalisation en télématique et informatique
Secteur d'activité	Télécommunication, industrie, sante, finance, assurance, éducation.

Source : élaboré par l'étudiante à partir de document du cabinet (statuts de la société)

La société ROM SPA se situe à Bir khadem ALGER, elle a 3 agences Constantine, Hessi Massoud et Oran.¹

2.2.1.2 La structure capitalistique de la société :

Le nombre des actions est de 14 000 actions, dont la valeur nominale de chacune est de 3000 DA totalement libérés et reparties entre les actionnaires de la façon suivante :²

- Mr K. Antoine 9 316 Actions (représenté par S. Mirna joseph)
- Mr R. Bouamra 4 666 Actions
- 7 autres actionnaires procèdent 18 actions.

2.2.1.3 Généralités comptables :

La comptabilité de la société ROM SPA est tenue par le système informatique, plus précisément le logiciel de comptabilité PC COMPTA Pour établir le bilan et tous les besoins comptables.

2.2.2 Evaluation des éléments du contrôle interne :

Après avoir mené des questionnaires (**annexe 03**) et des entretiens avec les personnes impliquées dans la société ROM SPA, nous avons appris ce qui suit :

- ✓ L'organigramme est existé et conforme à la réalité ;
- ✓ Le manuel de procédures est existé et appliqué ;
- ✓ Les livres légaux sont existés et actualisés ;
- ✓ Les documents comptables sont disponibles ;
- ✓ Les dispositions fiscales et parafiscales sont déclarés d'une manière régulière.

¹ Site internet de la société.

² Document interne du cabinet (statuts de la société)

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

2.3 Appréciation du contrôle interne :

Après avoir consulté et évalué les procédures de gestion de ROM SPA et réalisé des questionnaires on a pu relever les points forts et faibles suivants :

2.3.1 Les points forts du contrôle interne de ROM SPA sont :

- ✓ Existence d'un manuel de procédure pour toutes les systèmes de contrôle interne ;
- ✓ Toutes les opérations de l'entreprise ont été enregistrées correctement et conformément aux règlements en figure ;
- ✓ Toutes les opérations réalisées par l'entreprise sont autorisées ;
- ✓ Toutes les procédures effectuées traduisent correctement une opération réelle ;
- ✓ Existence d'un fichier d'investissement ;
- ✓ Existence d'un rapprochement entre grand livre – balance générale ;
- ✓ Existence des pièces justificatives de toutes les opérations financières ;
- ✓ Rapprochement entre les quantités commandées, livrées et facturées ;
- ✓ Existence des procédures d'inventaire physique satisfaisante des stocks;
- ✓ Contrôle périodique des états de rapprochement bancaire ;
- ✓ Une séparation des tâches suffisante.

2.3.2 Les points faibles du contrôle interne de ROM SPA :

Dans notre cas, on va citer les faiblesses du contrôle interne détectées lors de nos vérifications dans l'étape suivante relative au contrôle des comptes.

2.4 Le contrôle des comptes :

On a procédé au contrôle des comptes et à l'examen des états de synthèses de la société ROM SPA de l'exercice 2018, par le contrôle de plusieurs documents. **(Voir annexe 4).**

2.4.1 L'intangibilité du bilan d'ouverture :

Notre première tâche consiste à vérifier les soldes d'ouverture de l'exercice 2018 qui doivent correspondre aux soldes de clôture de l'exercice 2017.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Tableau N°06 : tableau comparatif entre les soldes clôture (exercice 2017) et les soldes de l'ouverture (exercice 2018). Valeur en KDA

COMPTES	AU 31/12/2017		AU 01/01/2018		Ecart
	Débit	Crédit	Débit	Crédit	
Immobilisations	43 396	-	43 396	-	-
Stocks et encours	279 195	-	279 195	-	-
Créances et emplois assimilés	984 814	-	984 814	-	-
Disponibilités et assimilés	63 201	-	63 201	-	-
Capitaux propres	-	88 807	-	88 807	-
Passif non courant	-	5 543	-	5 543	-
Passif courant	-	1 276 257	-	1 276 257	-

Source : réalisé par nos propres soins à partir des documents du cabinet.

Commentaire : Comme on peut le voir, il n'y avait aucune différence entre le solde final (2017) et le solde d'ouverture (exercice 2018), autrement dit les soldes réouvertures de l'année 2018 sont conformes avec ceux de la clôture de l'exercice précédent 2017.

2.4.2 Contrôle général du bilan (voir annexe 5) et du compte de résultat (voir annexe 6):

Les comptes, qui nous ont été soumis pour vérification, ont été arrêtés par le gérant, conformément à l'article 716 du code de commerce, avec les principales valeurs suivantes :

- ✓ Total Actif/Passif du Bilan : 904 500 340,60 DA
- ✓ Résultat de l'exercice (déficit) : -335 257 511,91 DA

2.4.2.1 Le contrôle général du bilan :

- **Evaluation des sommes de bilan :**

Tableau N°07 : l'évaluation des totaux actif/passif du bilan. Valeur en KDA

	Exercice 2017	Exercice 2018	Variation
Total actif du bilan	1 370 608	904 500	466 108
Total passif du bilan	1 370 608	904 500	466 108
Ecart	0	0	0

Source : réalisé par l'étudiante à partir de bilan d'entreprise.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Commentaire : Selon le tableau ci-dessus présentant le bilan actif et passif pour les années 2017 et 2018, nous avons enregistré une diminution de 466.108 KDA en 2018 par rapport à l'année précédente.

- **Contrôle des composantes du bilan :**

On a exploré en détail les différents éléments qui composent l'actif et le passif de l'entreprise. Ces composants se présentent, au 31/12/2018 selon la structure suivante :

Tableau N°08 : Les grandes composantes de l'actif de ROM SPA.

Valeur en KDA

Poste & Rubrique	Au 31.12.2018	Au 31.12.2017	Evolution 2017/2018		structure en%
			en %	Valeurs	
Immobilisations	49 002	43 396	13%	5 606	5%
Stocks et encours	304 354	279 195	9%	25 158	34%
Créances et emplois assimilés	423 843	984 814	-57%	-560 970	47%
Disponibilités et assimilés	127 299	63 201	101%	64 097	14%
Totaux	904 500	1 370 608	-52%	-466 108	100%

Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport du CAC.

Commentaire : La majeure partie de l'actif de ROM SPA est constituée de créances et emplois assimilés, représentant 47 % du total de l'actif. Les stocks et encours, quant à eux, représentent 34 % de l'actif. En termes de valeur, cela correspond respectivement à 423 843 KDA et 304 354 KDA en numéraire.

Tableau N°09 : Le structure de financement de ROM SPA.

Poste & Rubrique	Au 31.12.2018	Au 31.12.2017	Evolution 2017/2018		Structure en%
			En %	Valeurs	
Capitaux propres	-245 867	88 807	-377%	-334 674	-27%
Passif non courants	1 025	5 543	-82%	-4 518	0%
Passif courants	1 149 342	1 276 257	-10%	-126 915	127%
Totaux	904 500	1 370 608	-34%	-466 108	100%

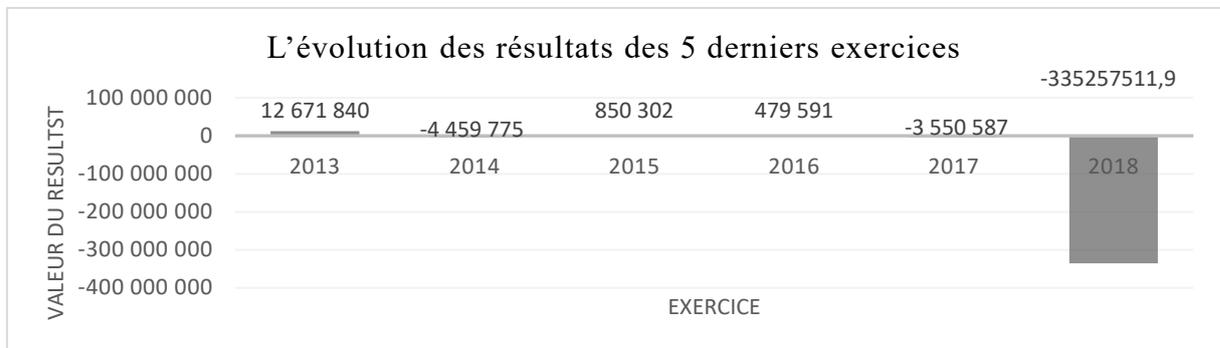
Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport du CAC.

Commentaire : D'après le tableau présenté, qui détaille la structure de financement de l'entité au 31 décembre 2018, le passif de ROM SPA est constitué de -27% de capitaux propres, ce qui équivaut à -245 867 KDA, tandis que les passifs courants représentent 127%, soit un montant de 1 149 342 KDA en numéraire.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

2.4.2.2 Le contrôle général des résultats :

Figure N°11: l'évolution des résultats des 5 derniers exercices.



Source : réalisé par l'étudiante à partir des rapports précédents du CAC.

Commentaire : D'après le graphique présentant les résultats de 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 et 2018, une tendance se dégage. Les années 2013, 2015 et 2016 affichent des résultats bénéficiaires, tandis que les années 2014 et 2017 montrent des résultats déficitaires. En outre, l'année 2018 a enregistré un déficit considérable pour l'entreprise.

2.4.3 Examen des comptes du bilan clos au 2018:

Le contrôle des comptes requiert une analyse rigoureuse de chaque compte en vue d'évaluer la fiabilité et la précision des informations qui y sont enregistrées. L'objectif principal de cette démarche est de garantir que les mouvements comptables sont enregistrés de manière correcte et qu'ils reflètent fidèlement les opérations réalisées par l'entreprise.

2.4.3.1 Examen des Comptes de l'Actif du bilan :

Nos objectifs dans cette étape sont résumés dans ce qui suit :

2.4.3.1.1 Les immobilisations : 49 002 KDA

- Vérification de la concordance entre les soldes du fichier d'immobilisation corporelle et les soldes de la balance;
- La justification des valeurs des immobilisations ;
- Vérifier la réalité et la détention des immobilisations enregistrées.
- Vérifier les calculs d'amortissements

➤ Immobilisations corporelles et incorporelles :

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Tableau N°10 : La structure et l'évolution des immobilisations corporelles et incorporelles.

Comptes	Poste & Rubrique	Valeurs bruts au 31.12.17	MOUVEMENT 2018		Valeurs bruts au 31.12.2018
			Acquisition	Cession	
20400000	Logiciels informatiques	974	0	0	974
	Immobilisations incorporelles	974	0	0	974
2150000	Matériel et outillage industriel	1 362	0	0	1 362
2181000	Agencements installations	6 885	2 493	0	9 378
2182000	Matériel de transport	2 776	0	0	2 776
2182100	Matériel de transport leasing	19 367	0	1 631	17 735
2183000	Matériel de bureau	740	0	0	740
2183100	Matériel informatique	63 165	333	0	63 499
2184000	Mobilier du bureau	4 415	0	0	4 415
2185000	Téléphones portables	1 079	0	0	1 079
2187000	Mobilier et équipements ménagers	688	0	0	688
2187100	Mobilier et équipements ménagers DG	1 348	0	0	1 348
	Immobilisations corporelles	101 830	2 827	1 631	103 026

Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport du commissaire aux compte.

Commentaire : D'après les données présentées dans le tableau ci-dessus, on constate une augmentation de la valeur des immobilisations corporelles et incorporelles de 1 195 KDA par rapport à l'année 2017. Cette hausse s'explique par les acquisitions et les cessions suivantes :

- « Agencements installations » : le solde de ce compte s'élève à 9 378 904,68 DA à la date du 31 décembre 2018, ce qui représente une légère variation de 2 493 396,22 DA par rapport à l'exercice précédent.
- « Matériel informatique » : au 31/12/2018, ce compte présente un solde de 63 499 087,20 DA, montrant ainsi une variation de 333 852,94 DA par rapport à 2017.
- « Matériel de transport leasing » : ce compte enregistre au 31/12/2018, le solde de 17 735 812,60 DA, démontrant ainsi une baisse de 8% par rapport à l'exercice précédent.

Nous avons engagé sur les comptes des investissements les contrôles et suivantes :

- **Rapprochement entre le solde de la balance et le solde de fichier d'investissement :**

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Tableau N°11 : Vérification de la concordance entre les soldes du fichier d'immobilisation corporelle et les soldes de la balance.

Comptes	Poste & Rubrique	solde balance	Solde fichier d'investissement	Ecart
2040000	Logiciels informatiques	974	974	0
Immobilisations incorporelles		974	974	0
2150000	Matériel et outillage industriel	1 362	1 362	0
2181000	Agencements installations	9 378	9 378	0
2182000	Matériel de transport	2 776	2 776	0
2182100	Matériel de transport leasing	17 735	17 735	0
2183000	Matériel de bureau	740	740	0
2183100	Matériel informatique	63 499	63 499	0
2184000	Mobilier du bureau	4 415	4 415	0
2185000	Téléphones portables	1 079	1 079	0
2187000	Mobilier et équipements ménagers	688	688	0
2187100	Mobilier et équipements ménagers DG	1 348	1 348	0
Immobilisations corporelles		103 026	103 026	0

Source : réalisé par l'étudiante à partir de la balance et le fichier d'investissement.

Commentaire : Aucun écart n'a été identifié lors du rapprochement entre les deux soldes. Le fichier d'investissement est en parfaite cohérence avec les enregistrements comptables.

- **Le contrôle des acquisitions et des cessions de l'exercice :**

Nous avons effectué un contrôle des pièces justificatives : factures d'acquisitions, virements, en vérifiant les éléments suivants :

- Les numéros de factures, les dates et les identifiants fiscaux.
- Les noms des fournisseurs, le nom de l'entreprise et les signatures.
- L'intitulé et les détails de l'immobilisation.
- Le montant hors taxe (HT) et le montant toutes taxes comprises (TTC).

Remarques :

On a effectué une sélection des acquisitions selon les critères suivants :

- Un échantillonnage représente au moins 70% du total des acquisitions ;
- Les montants des factures les plus élevées.

Commentaires :

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Les contrôles et les vérifications d'échantillon d'acquisition sélectionné ne montre aucunes anomalies. À ce titre, tous les pièces vérifiées ont été enregistrées.

Le contrôle de PV de vente, l'autorisation de cession et l'enregistrement comptable ne montre aucunes anomalies.

Lors de la comparaison des factures d'acquisitions, des factures de ventes examinées pendant l'exercice et du relevé bancaire, aucun écart ou anomalie n'a été détecté.

- **Contrôle des Amortissements :**

Nous avons effectué un rapprochement entre le montant des amortissements enregistrés, qui s'élève à 5 679 488,78 DA, et les amortissements calculés figurant dans le tableau des investissements tenu sur Excel par PCCOMPTA. Aucune différence n'a été constatée entre les deux montants, ce qui indique que les amortissements ont été enregistrés de manière précise.

- **Contrôle d'inventaire physique :**

La société ROM SPA n'a pas établi le PV d'inventaire : elle n'a pas réalisé d'inventaire physique à la date du 31 décembre 2018. Ainsi, aucun rapprochement n'a été effectué entre investissements comptabilisés avec investissements inventoriés.

Réserve : nous rappelons que la société doit faire un inventaire physique pour ses investissements au moins une fois par an. Le déroulement de l'opération d'inventaire doit répondre à une procédure écrite, permettant un inventaire contradictoire.

➤ **Immobilisations financières :** Ce compte affiche un solde de 39 816 372,83 DA l'analyse de compte est détaillée dans le tableau suivant :

Tableau N°12 : la structure des immobilisations financières.

Valeur en KDA

Compte	Poste & Rubrique	Valeurs au 31.12.17	MOUVEMENT 2018		Valeurs au 31.12.2018
			Versement	Remboursement	
2740000	Prêt et créances de financement	0	10 560	0	10 560
2743000	Prêt au personnel	2 860	494	684	2 670
2755000	Dépôts et cautionnement versés	28 128	6 009	7 552	26 586
Total		6 885	2 493	8 236	39 816

Source : élaboré par l'étudiante à partir de la balance.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Commentaire :

Le compte « 27400000 prêt et créances de financement » affiche un solde de 10 560 000,00 DA qui représente un prêt à la société XX ;

Le compte « 27430000 prêt au personnel » affiche un solde de 2 670 371,14 DA qui représente les prêts aux personnels ;

Le compte « 27550000 dépôts et cautionnement versés » affiche un solde final au 31.12.2018 de 26 586 001,69 DA.

Après avoir examiné le contrat de location et les contrats de prêt, nous avons constaté une concordance parfaite entre les montant indiqué dans la balance et les montant spécifiés dans les contrats. Aucune divergence n'a été relevée entre ces documents.

D'après ces vérifications on a constaté que les soldes comptabilisés sont exactes. Ainsi la structure des immobilisations de ROM SPA au 31.12.2018 se présente comme suit :

Tableau N°13 : la structure des immobilisations au 31.12.2018.

Valeur en KDA

Comptes	Poste & Rubriques	Valeurs brute au 31.12.2018	Amortissement	Net 2018
2040000	Logiciel informatique	974	974	0
	Autres Immobilisations corporelles	974	974	0
2150000	Matériel et outillage industriel	1 362	1 362	0
2181000	Agencements installations	9 378	6 435	2 942
2182000	Matériel de transport	2 776	2 776	0
2182100	Matériel de transport leasing	17 735	13 960	3 775
2183000	Matériel de bureau	740	714	25
2183100	Matériel informatique	63 499	61 515	1 983
2184000	Mobilier du bureau	4 415	4 213	202
2185000	Téléphones portables	1 079	1 079	0
2187000	Mobilier et équipements ménagers	688	618	70
2187100	Mobilier et équipements ménagers DG	1 348	1 161	186
	Immobilisations corporelles	103 026	93 839	9 186
2740000	Prêt et créances de financement	10 560	0	10 560
2743000	Prêt au personnel	2 670	0	2 670
2755000	Dépôts et cautionnement versés	26 586	0	26 586
	Prêts et actifs financiers non courants	39 816	0	39 816

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

1330400	Impôts différés actif	0	0	0
Prêts et actifs financiers non courants		0	0	0
Totaux		143 817	94 814	49 002

Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport de commissaire aux comptes.

Commentaire : selon le tableau ci-dessus le montant total net des immobilisations de ROM SPA à la clôture de l'exercice 2018 affichent un montant de 49 002 800,69 DA.

➤ Conclusion sur les contrôles des immobilisations :

Les travaux de contrôle et de vérification que nous avons engagés sur les comptes des investissements ont abouti aux remarques et commentaires suivants :

- La société n'a pas procédé au recensement de ses biens (immobilisations corporelles) comme préconisé par le code de commerce, et le SCF.
- La commission de comptage doit être désignée par une décision du premier responsable.

Concernant les enregistrements comptables et le mode de calcul des annuités d'amortissement nous commentons ce qui suit :

- Les acquisitions ont été comptabilisées selon les règles et dans les comptes appropriés.
- Les taux d'amortissement pratiqué sont ceux généralement admis ils permettent d'enregistrer une dégradation raisonnable de ces immobilisations ;
- La règle du prorata-temporis a été respectée.

2.4.3.1.2 Les stocks et encours : 304 354 KDA

Tableau N°14 : l'évolution des stocks et encours de l'exercice 2018.

Valeur en KDA

Compte	Poste & Rubrique	Stocks au 31.12.17	MOUVEMENT 2018		Stocks au 31.12.18
			Achats	Consommations	
3000000	Stocks de marchandises à vendre	60 481	348 168	323 958	84 690
Stocks de Marchandises		60 481	348 168	323 958	84 690
3100000	Matières premières et fournitures	252 365	3 256	2 307	253 314
Autres Approvisionnements		252 365	3 256	2 307	253 314
Totaux		312 847	351 424	326 266	338 005

Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport de commissaire aux compte.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Tableau N°15 : le structure des stocks et encours de l'exercice 2018.

Valeur en KDA

Comptes	Poste & Rubrique	Stocks au 31.12.2018	Provisions	Net 2018
3000000	Stocks de marchandises à vendre	84 690	0	84 690
Stocks de Marchandises		84 690	0	84 690
3100000	Matières premières et fournitures	253 314	33 651	219 663
Autres Approvisionnements		253 314	33 651	219 663
Totaux		338 005	33 651	304 354

Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport de commissaire aux comptes.

Commentaire : D'après les données présentées dans le premier tableau ci-dessus, on remarque que les stocks sont augmentés d'une valeur de 25 158 180,81 DA par rapport à 2017. De plus, selon le deuxième tableau on constate que les stocks au 31.12.2018, sont composés de deux catégories :

- ✓ Stocks de marchandises d'un montant de 84 690 983,99DA ;
- ✓ Stocks de matières premières d'un montant de 219 663 143,85 DA.

Contrôle d'inventaire physique : Le PV d'inventaire physique des stocks au 31.12.2018 nous a bien été remis, ce qui nous a permis d'effectuer la confrontation avec les données comptables et de confirmer les existants physiques qui sont comme suit :

Tableau N°16 : rapprochement d'inventaire avec les données comptables

Solde	Stock	Inventaire	Montant	Total
Solde de PV d'inventaire au 31.12.2018	Stock net	Inventaire dépôt magasin pièces de rechange	204 241	304 354
		Inventaire dépôt magasin PDR garantie	15 421	
		Inventaire dépôt magasin général commercial	84 690	
	Stock mort	Stock obsolète	21 343	33 651
Stock OCE		12 308		
Solde comptable	Stock net	Stocks de marchandises à vendre	84 690	304 354
		Matières premières et fournitures	219 663	
	Stock mort	Provisions	33 651	33 651

Source : élaboré par l'étudiante à partir de PV d'inventaire CAC.

Commentaire : On constate que le rapprochement d'inventaire physique avec les données comptables ne fait sortir aucun écart, ce qui s'est traduit une absence des anomalies.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

- **Conclusion sur le contrôle des stocks :** Lors de notre contrôle, on a constaté que :
 - Les états de consommation sont édités du logiciel commercial chaque mois ;
 - La méthode de consommation adoptée par l'entreprise est le CUMP ;
 - L'existence d'inventaire physique des stocks.

2.4.3.1.3 Les créances et emplois assimilés : 423 843 DA

Les créances et emplois assimilés ont été examinés avec l'objectif de s'assurer de l'exactitude de la comptabilisation des créances, avec le contrôle de l'existence des faits générateurs de ces opérations, ainsi il ressort de la réalisation de ce programme ce qui suit :

- **Clients :**

Tableau N°17 : la structure des clients de ROM SPA au 31.12.2018.

Valeur en KDA

Compte	Poste & Rubrique	Au 31.12.2017	Augmentation	Diminution	Au 31.12.2018
4110000	Clients hors group	771 974	547 573	1 075 594	243 953
4111000	Clients group volume	55 843	18 881	43 398	31 326
4111001	Clients group value	78 311	461	0	78 772
4117000	Clients retenue de garantie	3 720	0	70	3 649
4160000	Clients douteux	41 093	0	33	41 060
4910000	Pertes de valeur sur comptes de CLI	-41 093	0	0	-41 093
Totaux		909 849	566 916	1 119 096	357 669

Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport de CAC.

Commentaire : Le poste « Clients » : son solde a diminué de 154% par rapport au solde du l'exercice 2017. Ce solde représente les créances qui ne sont pas encore encaissés.

Le poste « 4160000 Clients douteux » a changé, la provision ne correspond pas aux créances non encore encaissées et qui s'élèvent à 41 093 798 DA n'a pas été encore apurée.

Les provisions doivent être motivées d'une manière satisfaisante et répondre à une procédure de demande /relance avec les clients concernés, cette procédure a été respectée avec certains clients mais non renseignée, la Balance âgée nous a bien été remise.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Le poste « 4117000 Clients retenues de garanties » enregistre un solde de 3 649 855,67 DA, ce compte doit être apuré en récupérant ces créances ou par la constitution d'une provision après la procédure de relance et de mise en demeure pour ces clients.

Reserve : sur la base de la balance âgée des clients qui nous a été remise, et afin d'avoir une meilleure visibilité sur l'antériorité de ces créances, nous recommandons un provisionnement des créances qui pourraient devenir irrécouvrables (pertes probables : principe de prudence).

- **Autres débiteurs :**

Tableau N°18 : la structure des autres débiteurs au 31.12.2018 de ROM SPA. Valeur en KDA

Compte	Poste & Rubrique	Au 31.12.2017	Augmentation	Diminution	Au 31.12.2018
409100	Avances fournisseurs	419	5 310	5 660	69
409200	Avances et acomptes versés sur services	130	0	0	130
421000	Rémunération dues su personnel	0	57 132	57 132	5
425000	Avances et acomptes versés au personnel	218	659	412	465
425100	Avances sur frais de mission	8 799	7 831	8 808	7 822
425200	Avances sur commissions	930	8 805	5 655	4 079
451000	Groupe avances accordées RO2M	1 547	0	0	1 547
451001	Groupe avances accordées CIS	3 745	0	0	3 745
451002	Groupe avances accordées AUT	848	0	0	848
455103	Associés comptes courants Habib	640	648	0	1 288
455106	Associés comptes courants Joseph	51	0	0	51
455107	Associés comptes courants jean	23	0	0	23
455110	Associés comptes courants Michel	227	50	0	277
467000	Autres compte débiteurs ou créditeurs	447	212	99 745,00	560
467100	Autres compte débiteurs	823	0	0	823
486000	Charges constatées d'avance	5 439	13 253	14 123	4 570
Totaux		24 293	93 902	91 891	26 304

Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport de CAC.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Commentaire : Le poste « Autres Débiteurs » englobe au 31.12.2018 :

Les soldes des comptes « 409100 avances aux fournisseurs », « 409200 avances et acomptes versés sur services » représentent les règlements en avance pour Fournisseurs.

Les soldes des comptes « 425000 avances et acomptes versés au personnel », « 425100 avances sur frais de mission » représentent le montant des avances aux personnels.

Le compte « 425200 avance sur commissions » héberge les avances sur les commissions commerciales liées au chiffre d'affaire réalisé par les commerciaux, une augmentation de 339 % a été constaté soit en numéraire 4 079 264,50 DA.

Les soldes des comptes « Groupe avances accordées » qui comptabilisent les règlements effectués par ROM pour le compte du groupe ;

Le compte « 467000 autres comptes débiteurs » enregistre un montant de 823 787 DA. Qui est une réouverture;

Le compte « 486000 charges constatées d'avances » enregistre un montant de 4 570 486,96 DA. Il couvre les charges concernant les exercices ultérieurs, en vertu des principes d'indépendance des exercices et de rattachement des charges aux produits.

Le rapprochement des montants des avances comptabilisées aux contrats de location et d'assurance affiche un petit écart de 451,93 DZD.

- **Impôts et assimilés :**

Tableau N°19 : la structure des impôts et assimilés au 31.12.2018 de ROM SPA Valeur en KDA

Compte	Poste & Rubrique	Au 31.12.2017	Augmentation	Diminution	Au 31.12.2018
444000	Retenue IBS 24%	153	5 255	627	4 780
444100	Avances impôts sur les bénéfices	10 179	0	0	10 179
444110	Avances sur redressent fiscal	19 470	0	0	19 470
445510	TVA a décaisée	0	25 610	25 610	0

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

445660	TVA sur autres biens et services 17	35	46 586	46 621	0
445660	Achat 19%	1 302	53 231	51 603	2 930
4456610	TVA sur autres biens et services 07	0	110	110	0
4456619	ACHAT 09%	48	298	347	0
4456620	PRECOMPTE	19 482	117 527	134 500	2 509
Total		50 670	248 619	259 420	39 870

Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport de CAC.

Commentaire : Le poste « impôts et assimilés » représente les diverses avances sur impôts détaillée comme suit :

Les comptes « 444100 avances impôts sur les bénéficiaires » et 444110 avances sur redressement » son solde débiteur représente les acomptes prévisionnels et le redressement fiscal des exercices antérieurs ;

Les soldes des comptes « 44566000 TVA sur autres biens et services 17 », « 44566019 achat 19% », « 44566109 achat 9% » représentent la TVA s/achat à récupérer sur le Mois de Janvier 2019;

Les solde du compte « 44566200 précompte », représente le précompte affiché sur la déclaration G50 du mois décembre 2018;

Le rapprochement des montants des TVA achat avec les factures ne fait sortir aucune anomalie.

Tableau N°20 : la structure des créances et emplois assimilés de ROM SPA au 31.12.2018.

Poste & Rubrique	Au 31.12.2017	Augmentation	Diminution	Au 31.12.2018
Clients	909 849	566 916	1 119 096	357 669
Autres débiteurs	24 293	93 902	91 891	26 304
Impôts	50 670	248 619	259 420	39 870
Totaux	984 814	909 438	1 470 408	423 843

Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport de CAC.

Commentaire : on remarque selon le tableau ci-dessus, une diminution de 560 970 360,67 DA des créances et emplois assimilés par rapport à l'année 2017.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

2.4.3.1.4 Disponibilités et assimilées : 127 299 DA

Le poste « Disponibilités et Assimilés » représente les placements et assimilés, et les fonds liquides en possession de l'entité dans les comptes bancaires courants (solde débiteur) ou la trésorerie, le détail est donné comme suit :

Tableau N°21 : la structure des disponibilités et assimilés au 31.12.2018.

Valeur en KDA

Compte	Poste & Rubrique	Valeurs au 31.12.2017	Augmentations	Diminutions	Valeurs au 31.12.2018
512001	BANQUE FRANSABANK	44 441	1 177 464	1 211 272	10 633
512003	BANQUE AGB	94	2 869	2 935	28
512011	BANQUE BNA FRF	16	0	16	0
512016	BANQUE CPA	4 853	197 584	130 813	71 625
512021	BANQUE BEA	230	239	96	373
512031	BANQUE NATIXIS	5 305	1 322	5 785	841
512032	BANQUE NATIXIS EURO (1201)	52	18	71	0
512033	BANQUE NATIXIS EURO (1202)	4	0	4	0
512037	BANQUE SOCIETE GENERALE EURO	4	0	0	4
514000	CHEQUE POSTAUX	0	0	0	0
519100	CREDIT DE MOBILISATION DE CREANCES	0	172 794	137 692	35 102
541000	REGIE D'AVANCE	8 070	153 496	153 330	8 237
Banque		63 074	1 705 790	1 642 018	126 846
530000	CAISSE	127	17 784	17 458	453
Caisse		127	17 784	17 458	453
Totaux		63 201	1 723 574	1 659 476	127 299

Source : élaboré par l'étudiante à partir de rapport de CAC.

Commentaire : la trésorerie représente 100 % de la rubrique disponibilités et assimilés, de l'entité, elle a enregistré un montant de 127 299 555,08 DA, soit une augmentation de 64 097 655,18 DA par rapport à l'année précédente.

Les vérifications et études effectuées sur cette rubrique ont été orientées sur les procédures de gestion des opérations de banques, et de caisse.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

- **La banque :**

Tableau N°22 : rapprochement de solde comptable avec le solde du relevé bancaire.

Compte	Poste & Rubrique	Solde débiteur	Solde créditeur	Ecart	Observations
512001	BANQUE FRANSABANK	10 633	10 633	-	Il est mouvementé durant l'exercice 2018
512003	BANQUE AGB	28	28	-	Il est mouvementé durant l'exercice 2018
512011	BANQUE BNA FRF	0	0	-	Il a été clôturé durant l'exercice 2018
512016	BANQUE CPA	71 625	71 625	-	Il est mouvementé durant l'exercice 2028
512021	BANQUE BEA	373	373	-	Il est mouvementé durant l'exercice 2018
512031	BANQUE NATIXIS	841	841	-	Il est mouvementé durant l'exercice 2018
512032	BANQUE NATIXIS EURO (1201)	0	0	-	Il a été clôturé durant l'exercice 2018
512033	BANQUE NATIXIS EURO (1202)	0	0	-	Il a été clôturé durant l'exercice 2018
512037	BANQUE SOCIETE GENERALE EURO	4	4	-	Il n'est pas mouvementé durant l'exercice 2018
514000	CHEQUE POSTAUX	0	0	-	Il n'est pas mouvementé durant l'exercice 2018

Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport de CAC.

Commentaire : d'après le rapprochement effectué, on a constaté que les solde ne compte aucun écart.

- L'état de rapprochement au 31.12.2018 nous a bien été remis et n'affiche aucun écart.
- Les attestations des soldes ne nous ont pas été remises par contre nous avons pu vérifier les soldes avec les relevés bancaires arrêter au 31/12/2018.

- **La caisse :**

Concernant la gestion des opérations de la caisse, l'entité dispose d'une caisse régie, utilisée pour faire face aux différentes dépenses et encaissements.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Le mouvement global qui a affecté la caisse, durant l'exercice 2018, s'élève à 17 784 155,75 DA d'encaissements et 17 458 193,47 DA de dépenses, ainsi le solde comptable de la caisse au 31/12/2018 est de 453 023,56 DA.

Nous avons reçu le PV de caisse pendant notre mission, ainsi la conciliation effectuée entre le solde comptable et le procès-verbal de caisse n'a donné aucun écart.

Recommandations :

La gestion de la caisse se fait de façon précise et suivie quotidiennement, il est recommandé de consolider cette gestion par un plafonnement du montant des dépenses en espèce et une tenue à jour d'un brouillard de caisse.

- **Autres disponibilités :**

Compte « 519100 crédit de mobilisation de créances » affiche un solde débit de 35 102 866,63 DA alors qu'il doit être crédit ou soldé, ce compte doit être analysé.

Compte « 541000 régie d'avance » affiche un solde débit de 8 237 376,11 DA qui représente des accreditifs en cour.

2.4.3.2 Examen des comptes de passif du bilan :

2.4.3.2.1 Les capitaux propres :

Tableau N°23 : état récapitulatif des capitaux propres.

Valeur en KDA

Compte	Poste & Rubrique	Au 31.12.2017	Résultat de l'exercice	Affectation du résultat 2017	Au 31.12.2018
101000	Capitaux propres	42 000	0	0	42 000
Capital émis		42 000	0	0	42 000
106000	Réserves légales	4 200	0	0	4 200
106200	Réserves ordinaires	49 414	0	0	49 414
Primes et réserves		53 614	0	0	53 614
110000	Rapport a nouveau créateur (bénéfice)	1 658	0	-3 550	-1 892
115000	Rapport a nouveau ajustement	-4 914	0	-582	-4 331
Report à nouveau		-3 256	0	-4 133	-6 224
Résultat net		-3 550	-335 257	3 550	-335 257
Totaux		88 807	-335 257	-582	-245 867

Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport de CAC.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Commentaire : le capital de 42 000 000,00 DA est resté inchangé pendant l'exercice. il correspond au capital initial souscrit lors de la création de la société.

Les mouvements qui ont affecté les capitaux propres en 2018, correspondent à :

- L'affectation du résultat (bénéfice) de l'exercice 2017 dans le compte report à nouveau.
- Le résultat net qui affiche un solde au 31/12/2018 de - 335 257 511,91 DA, représente un résultat net déficitaire de l'exercice 2018.

Contrairement à l'exercice précédente où la société ROM SPA a enregistré un bénéfice, elle a subi une perte importante en 2018.

Reserve : Conformément à l'article N° 589 du code de commerce Algérien, qui stipule que « *En cas de perte des trois-quarts du capital social, les gérants sont tenus de consulter les associés à l'effet de statuer sur la question de savoir s'il y a lieu de prononcer la dissolution de la société. La décision des associés est, dans tous les cas, publiée dans un journal habilité à recevoir les annonces légales de la wilaya du siège social, déposée au greffe du tribunal du lieu de ce siège et inscrite au registre du commerce. A défaut, par les gérants, de consulter les associés comme dans le cas où ceux-ci n'auraient pu délibérer régulièrement, tout intéressé peut demander la dissolution de la société devant les tribunaux.* »¹:

Nous recommandons une augmentation du capital dans les plus brefs délais, afin de résorber ces pertes, et d'être enfin en conformité avec les dispositions du code de commerce.

2.4.3.2.2 Passif non courant : 1 025 KDA

Le passif non courant de ROM SPA se présente, au 31.12.2018, comme suit :

Tableau N°24 : récapitulatif de passif non courant.

Compte	Poste & Rubrique	Au 31.12.2017	Augmentation	Diminution	Au 31.12.2018
167000	Dette sur contrat de location-fin	4 135	0	3 370	765
Emprunts et dettes financières		4 135	0	3 370	765
	Impôts (différés et provisionnés)	407	434	582	260
	Autres dettes non courantes	0	0	0	0
	Provisions et produits constatés d'avance	1 000	0	1 000	0
Total		5 543	434	4 952	1 025

¹ L'article N° 589 du code de commerce Algérien.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport de CAC.

Commentaire : cette dette représente de contrat leasing des véhicules de la société et qui représente les mêmes soldes des échéanciers bancaires.

2.4.3.2.3 Passif courant :1 149 342 KDA

La vérification des passifs courant a consisté, entre autres, à examiner les fluctuations importantes, à s'assurer de la conformité des pièces justificatives, et de la prise en compte des passifs latents.

- **Fournisseurs et comptes rattachés :**

Tableau N°25 : état des comptes fournisseurs et comptes rattachés

valeur en KDA

Compte	Poste & Rubrique	Au 31.12.2017	Augmentations	Diminutions	Au 31.12.2018
401000	Fournisseurs de marchandises s-hors	106	106 585	20 560	86 131
401100	Fournisseurs de marchandises s-hors	-167 270	223 568	206 034	-149 736
401120	Fournisseurs de marchandises s-volu	140 336	184 940	102 478	222 798
401121	Fournisseurs de marchandises s-valu	28 513	763 850	66 520	725 844
401130	Fournisseurs de prestations de services	-1 101	40 069	31 972	6 994
408100	Fournisseurs de stock facture N P	684 343	65 059	560 010	189 392
Total		684 929	1 384 075	987 578	1 081 426

Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport de CAC.

Commentaire :

- Les soldes au 31.12.2018 des comptes fournisseurs et comptes rattachés représentent les dettes à court terme dues, qui ne sont pas encore réglées ;
- Les fournisseurs de ROM SPA au 31.12.2018 totalisent un montant de 1 081 426 161,18 DA. La dette a augmenté de 58% par rapport aux dettes de 2017.
- La balance âgée nous a bien été remise.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

- **Impôts :**

Tableau N°26 : variation des impôts.

Compte	Poste & Rubrique	Au 31.12.2017	Augmentations	Diminutions	Au 31.12.2018
444000	Etat impôts sur les résultats	2 127	10	2 127	10
444200	Impôts sur les bénéfices	4 710	0	0	4 710
445710	TVA collectée 19%	51 174	52 070	103 245	0
445712	TVA collectée sur prestations	17 221	35 144	36 001	16 365
447000	Autres impôts, taxes et versements	3 453	17 855	18 759	2 549
Total		78 687	105 080	160 133	23 635

Source : réalise par l'étudiante à partir de rapport de CAC.

Commentaire : Le solde du compte « 444000 état impôts sur les résultats » affiche un solde de 10 000,00 DA, il représente paiement minimum de IBS pour le résultat déficitaire de l'exercice 2018;

Le solde du compte « 444200 impôts sur les bénéfices » affiche un solde de 4 710 436,14 DA, on demande que ce compte soit plus détaillé (Réouverture 2013 : 4 715 436 DA – reg solde IBS 2012 : 5 000,00 DA) ;

Le solde du compte « 445712 TVA collectée sur présentation » affiche un solde de 16 365 232,07 DA représente la TVA sur prestations non encaissé et non déclarées ;

Le solde du compte « 447000 autres impôts, taxes et versements » affiche un solde de 2 549 468,00 DA et représente la TAP du mois de Décembre.

- **Autres dettes :**

Tableau N°27: récapitulation des autres dettes.

Valeur en DA

Compte	Poste & Rubrique	Au 31.12.2017	Augmentations	Diminutions	Au 31.12.2018
419100	Avances et acomptes reçus sur comm	896	0	0	896

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

421000	Rémunérations dues au personnel	13	57 132	57 146	0
431000	Sécurité sociale CNAS Alger	583	5 632	5 506	708
431100	Sécurité sociale CNAS Constantine	57	212	215	53
431400	Organismes sociaux CNAS Alger	1 684	16 270	15 907	2 047
431500	Organismes sociaux CNAS Constantine	165	613	623	155
441010	Government and public services-DR	0	0	0	0
442100	Impôts et taxes IRG	1 234	13 717	13 898	1 053
442120	Impôts et taxes IRG 15%	222	1 974	1 795	401
455101	Associés comptes courants Antoine	31 561	0	1 748	29 813
455104	Associés comptes courants Toufik B	7	0	0	7
455105	Associés comptes courants Ahmed	3	0	0	3
455108	Associés comptes courants Fatima S	7	0	0	7
455109	Associés comptes courants Widad B	3	0	0	3
467200	Autres comptes créditeurs	6 504	5 382	5 201	6 684
Totaux		78 465	128 508	164 010	42 963

Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport de CAC.

Commentaire : Le solde du compte « 419100 Avances et acomptes reçus sur commission » affiche un solde de 896 691,45 DA et représente les avances reçues par les clients pour des ventes non encore facturées, il représente le même solde de l'année 2016, ce compte doit être soldé;

Les soldes des comptes « 431000 Sécurité sociale CNAS Alger », « 431100 Sécurité sociale CNAS Constantine », « 431400 Organismes sociaux CNAS Alger », « 431500 Organismes sociaux CNAS Constantine » représentent les déclarations CNAS à payer au mois de Janvier 2019 » (du mois de Décembre pour Alger, et Dernier trimestre pour Constantine),

Les soldes des comptes « 442100 Impôts et taxes IRG », « 442120 Impôts et taxes IRG 15% » représentent les dettes d'IRG du mois de Décembre 2018, la comparaison du récapitulatifs de paie, l'IRG déclaré dans les G50 n'a donné constaté aucun écart.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Les soldes des comptes « 455 Associes comptes courants pour différents associés » ont diminués de 1 748 000,00 DA;

Le solde du compte « 467200 autres comptes créditeurs » représente les retenues sur salaires des leasings véhicules et un remboursement d'un salarié d'un montant de 6 684 702,85 DA qui devait être passé en produits exceptionnels ;

Le solde du compte « 470000 compte d'attente » affiche un solde de 1 124 443,20 DA, ce compte doit être régularisé avant la clôture du bilan.

Réserve : Afin d'avoir une meilleure visibilité sur l'antériorité de ces recettes, nous recommandons de procéder l'analyses de ces comptes et déterminer leurs natures, si cela s'avère impossible, nous vous conseillons de passer ces recettes comme produits exceptionnels.

- **Trésorerie passif :**

Tableau N°28 : la structure de la trésorerie.

Compte	Poste & Rubrique	Au 31.12.2017	Augmentations	Diminutions	Au 31.12.2018
512036	Banque société générale	32	111 878	110 593	1 317
519100	Crédit de mobilisation de créances	434 142	0	434 142	0
Trésorerie passif		434 174	111 878	544 735	1 317

Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport de CAC.

Commentaire : Le poste « Trésorerie passif » englobe au 31.12.2018 le compte Banque société générale (512036) : son solde comptable débiteur au 31.12.2018 est de 1 317 680,03 DA, il est mouvementé durant l'exercice 2018.

L'état de rapprochement au 31.12.2018 nous a bien été remis et n'affiche aucun écart.

Tableau N°29: la structure de passif courant.

Valeur en KDA

Poste & Rubrique	Au 31.12.2017	Augmentations	Diminutions	Au 31.12.2018
Fournisseurs et comptes rattachés	684 929	1 384 075	987 578	1 081 426
Impôts	78 687	105 080	160 133	23 635
Autres dettes	78 465	128 508	164 010	42 963
Trésorerie passif	434 174	111 878	544 735	1 317

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Totaux	1 276 257	1 729 543	1 856 458	1 149 342
---------------	------------------	------------------	------------------	------------------

Source : réalisé par l'étudiante à partir de rapport de CAC.

Commentaire : l'endettement au court et moyen terme de ROM SPA a enregistré une diminution d'un montant de 126 915 245,9 DA par rapport à l'exercice précédent.

2.4.3.3 Examen des comptes de charges et produits :

Les vérifications spécifiques des comptes de gestion incluent la conformité des pièces justificatives et des imputations comptables, ainsi que le respect des principes comptables tels que la séparation des exercices et le rattachement des charges aux produits correspondants. Après avoir effectué ces vérifications pour la société ROM SPA, nous avons confirmé que les charges et les produits ont été correctement comptabilisés. Nous avons examiné des échantillons de factures d'achats, d'opérations de caisse et autres opérations de l'exercice 2018, et avons constaté que le principe de séparation des exercices était respecté. Il est important de souligner que nous avons également vérifié les charges et les produits en les comparant avec leurs comptes de contrepartie dans le bilan.

2.4.3.3.1 Les charges : 844 959 DA

Tableau N°30: La structure et l'évolution des charges de ROM SPA.

Valeur en mille DA

LIBELLE	N	N-1	Evolution N/N-1		Structure en%
			En %	Valeurs	
Achats consommés	330 096	1 221 643	-73%	-891 547	39%
Services extérieurs et autres consommations	150 741	42 916	251%	107 825	18%
Charges de personnel	99 501	100 849	-1%	-1 349	12%
Impôts, taxes et versements assimilés	23 036	24 182	-5%	-1 146	3%
Autres charges opérationnelles	223 077	9 292	2301%	213 785	26%
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	5 679	54 693	-90%	-49 013	1%
Charges financières	12 559	54 848	-77%	-42 289	1%
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	10	2 128	-100%	-2 118	0%
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	260	-234	-211%	494	0%
TOTAL DES CHARGES	844 959	1 510 318	-79%	-665 358,87	100%

Source : réalisé par l'étudiante à partir de compte de résultat.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Commentaire : Les charges de ROM SPA sont principalement composées des achats consommés, qui représentent 39% du total, soit 330 096 KDA en numéraire. Nous avons constaté une diminution de 79% des charges par rapport à celles de l'exercice 2017.

Le poste « Services extérieurs et Autres Consommations » englobe les approvisionnements, les achats non stockés et les services extérieurs comme locations, assurances, honoraires.

Le poste "Charges de Personnel" inclut les salaires et les cotisations CNAS à hauteur de 26% de l'employeur. La comparaison entre les déclarations CNAS 2018 et les soldes des comptes de charges de personnel et de cotisations sociales ne révèle aucun écart entre ce qui a été déclaré à la CNAS et ce qui a été comptabilisé.

Le poste « Impôts, Taxes et Versements Assimilés » englobe les comptes de la TAP, vignette, timbre fiscaux et taxe de domiciliation. Nous n'avons relevé aucun écart entre les déclarations G50 et le solde du compte de la TAP.

Le poste « Autres charges opérationnelles » présente des redressements des variations des stocks des exercices antérieurs ainsi que des charges des factures étrangères antérieurs parvenu en retard.

Le poste « Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs » concerne les dotations aux amortissements pour l'exercice 2018.

Le poste « Charges financières » concerne les pertes de changes ainsi que les intérêts bancaires de l'exercice 2018.

Le poste « Impôts exigibles sur résultats ordinaires » représente l'IBS sur le résultat de l'exercice 2018.

2.4.3.3.2 Les produits : 999 359 200 DA

Tableau N°31 : récapitulation des produits de ROM SPA.

Valeur en mille DA

LIBELLE	N	N-1	Evolution N/N-1		Structure en%
			En %	Valeurs	
Ventes et produits annexes	475 031	1 443 251	-67%	-968 219	93%
Variation stocks produits finis et en cours	0	0		0	0%

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Autres produits opérationnels	28 950	7 599	281%	21 351	6%
Reprise sur pertes de valeur et provisions	1 001	52 451	-98%	-51 450	0%
Produits financiers	4 719	3 467	36%	1 252	1%
TOTAL DES PRODUITS	509 702	1 506 767	-66%	-997 066	100%

Source : réalisé par l'étudiante à partir de compte de résultat.

Commentaire : Les produits de ROM SPA sont principalement composés des ventes et des produits annexes, représentant 93% du total, soit 475 031 KDA en numéraire. Nous avons constaté une diminution de 67% des ventes par rapport à celles de l'exercice 2017.

Le poste "Ventes et produits annexes" correspond au chiffre d'affaires de la société pour l'exercice 2018. Le rapprochement entre le chiffre d'affaires déclaré à la TVA et celui déclaré à la TAP ne fait sortir aucun écart.

Le poste "Autres produits opérationnels" concerne le redressement des consommations des exercices antérieurs qui ont été comptabilisées à tort en double et dans d'autres comptes.

Le poste "Reprise sur pertes de valeur et provisions" concerne les reprises des pertes de stocks et des pertes de valeurs.

2.5 Elaboration des rapports :

Le commissaire aux comptes a élaboré un rapport général et des rapports spéciales :

2.5.1 **Rapport général :**¹

ROM SPA ;

OBJET : Commissariat aux comptes de l'exercice clos au 31.12.2018 ;

Nous avons examiné les états financiers, ci-joints, arrêtés par la société au 31/12/2018

Comprenant le bilan, les comptes de résultats, le tableau de variation des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à la même date.

Notre responsabilité est de donner un avis sur la sincérité et la régularité des comptes, les états financiers est d'exprimer une opinion indépendante, à la fin de notre mission d'audit

¹ Document interne de cabinet.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

- **Opinion sur les comptes- exercice 2018 :** Réf : Article 715 Bis 4 du code de commerce.

Notre mission a été effectuée conformément aux normes d'audit généralement admises et a inclus les vérifications des documents comptables et les procédures d'audit considérées nécessaires dans la circonstance.

Nous avons examiné le bilan de ROM SPA, tel qu'il s'établissait au 31.12.2018, le compte de résultat ainsi que les tableaux annexes établis pour le détail de l'information comptable selon la forme des documents de synthèse prévus par le système comptable financier.

En conséquence, mis à part les réserves et recommandations formulées dans le présent rapport, et sur la base des documents mis à notre disposition, nous pouvons certifier que les comptes de ROM SPA sont, dans tous leurs aspects significatifs, sont sincères et réguliers et donnent une image fidèle de la situation comptable de la société au 31.12.2018.

- **Les vérifications et informations spécifiques :**

Nous avons également procédé, conformément aux normes d'exercice professionnel applicables en Algérie, aux vérifications prévues par les dispositions réglementaires.

Nous n'avons pas d'observation à formuler sur la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion du conseil d'administration et dans les documents adressés aux actionnaires sur la situation financière et les comptes annuels.

Concernant les informations fournies en application des dispositions du code de commerce, nous avons vérifié la concordance avec les comptes par rapport aux données ayant servi à l'établissement de ces comptes, et le cas échéant avec les éléments recueillis par la société, ainsi nous attestons l'exactitude et la sincérité de ces informations.

Alger, le 19 MAI 2018

Le commissaire aux comptes

2.5.2 Rapports spéciaux :¹

Les rapports spéciaux de commissaire au compte sont les suivantes :

¹ Document interne de cabinet (Rapport de commissaire aux comptes).

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

2.5.2.1 Certification des rémunérations les plus élevées

Réf : Article 25 du décret 10-01 du 29.06.2013, alinéa 4 et 5.

A Messieurs les Actionnaires de la société ROM SPA,

Nous certifions que les rémunérations versées par la société ROM SPA au cours de l'exercice 2018 aux 05 personnes les mieux rémunérées, sont celles reproduites dans le tableau :

Tableau N°32 : état de cinq meilleurs salaires.

Valeur en KDA

N° Ordre	NOM & PRENOM	Fonction	SALAIRES BRUTES	OBS
1	HACHEM HACHEM	Directeur Régional Commercial	11 372	
2	MAAMRI FARID	Ingénieur avant-vente	4 163	
3	LARBES ZOHRA	Directeur technique	3 060	
4	YAHIAOUI OMAR	Ingénieur support/respon pole réseau	2 347	
5	DJELIDA ATTOU	Ingénieur support/respon pole réseau	2 336	
TOTAL			23 279	

Source : rapport de CAC.

2.5.2.2 L'évolution des résultats des cinq derniers exercices

Réf : Article 25 du décret 10-01 du 29.06.2010, Article 678 (alinéa 6) du code de commerce.

A Messieurs les Actionnaires de la société ROM SPA

Conformément aux dispositions de l'article ci-dessus cité en référence, nous vous informons que les résultats bruts des cinq (05) derniers exercices de ROM SPA, sont les suivants :

Tableau N°33 : état de l'évolution des résultats des cinq derniers exercices.

Valeur en DA

Exercices	Résultat avant impôt	Impôt sur les bénéfices	Résultat net	Observations
N-5	15 334 873	2 663 033	12 671 840	Bénéfice
N-4	-4 459 775	0	-4 459 775	Déficit
N-3	2 099 395	1 249 093	850 302	Bénéfice
N-2	2 547 418	2 067 827	479 591	Bénéfice
N-1	-1 422 842	2 127 744	-3 550 587	Déficit

Source : rapport de CAC

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

2.5.2.3 Rapport sur les procédures de contrôle interne

A Messieurs les Actionnaires de la société ROM SPA,

En notre qualité de Commissaire aux Comptes de ROM SPA, nous vous présentons notre rapport sur les procédures du contrôle interne établi par la société.

Il nous appartient de vous communiquer les observations qu'appellent de notre part les informations et déclarations contenues dans le rapport du Président concernant les procédures de contrôle interne relatives à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière.

Nous avons pris connaissance des objectifs et de l'organisation générale et des procédures du contrôle interne, relatifs à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière présentée dans le rapport.

Nous apprécions la sincérité des informations comptables, et la fiabilité de la remontée et la circulation de ces informations comptables et financières, sauf qu'il est important et obligatoire de disposer des procédures de gestion, qu'elles soient écrites, appliquées, et contrôlées.

2.5.2.4 Rapport sur la continuité d'exploitation

Réf : Article 6 de la loi n°07-11 du 25 novembre 2007, susvisée, article 7 du décret exécutif n°08-156 du 26 mai 2008.

A Messieurs les Actionnaires de la société ROM SPA,

Le principe de continuité d'exploitation a été retenu par la société compte tenu des éléments et hypothèses suivants :

- Une trésorerie positive disponible à ce jour (Mai 2019).
- Un encaissement des clients qui devrait couvrir les besoins de la société actuels.

La société n'a pas obligatoirement besoin d'un emprunt qui devrait lui permettre d'avoir des fonds nécessaires à la poursuite et au développement de son activité.

Reste à trouver une issue quant aux fonds propres négatifs, afin d'écarter toute contrainte réglementaire que pourrait subir l'entreprise.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Section 3 : le suivi de levée des réserves

La présente section se concentre sur le suivi de la levée des réserves identifiées lors de l'exercice 2018 sur trois ans. On va évaluer la progression de la mise en œuvre des recommandations et on va donner à la fin notre avis sur la levée et la non-levée des réserves.

3.1 Le suivi de levée des réserves de l'exercice 2018 :

Un suivi continu des réserves identifiées lors de la mission présentée dans la section précédente a été mis en place. Les résultats de ce suivi sur une période de trois ans sont récapitulés dans le tableau suivant :

Tableau N°34: récapitulatif des résultats de suivi de levée des réserves de l'exercice 2018.

Elément de bilan	Réserves de l'exercice 2018	2019	2020	2021
Immobilisations	L'absence d'inventaire physique	Elle n'a pas été levée		
Créances	Insuffisance des provisions sur clients douteux	Elle n'a pas été levée		
Disponibilités	La présence d'un solde débit du compte 519100 « crédit de mobilisation de créances »	Elle n'a pas été levée		
capitaux propres	Pert ¾ du capital social	Elle n'a pas été levée	Elle a été levée	
Impôts	Il y a un solde négligeable sur le compte 444200 "impôts sur les bénéfices".	Elle n'a pas été levée		
Autres dettes	- Existence d'un solde de compte 470000 « compte d'attente » ;	Elle a été levée	Elle a été reproduit	
	- La présence d'un solde de compte 419100 « avances et acomptes reçues »	Elle a été levée		
	- Le solde du compte "467200 autres comptes créditeurs " d'un montant de 6 684 702,85 DA devait être comptabilisé en produits exceptionnels.	Elle n'a pas été levée		

Source : élaboré par l'étudiante à partir des rapports de CAC.

Commentaire : on constate d'après le tableau ci-dessous les commentaires suivants :

La société n'a pas levé la réserve concernant l'absence d'inventaire physique des immobilisations, elle reste reproduite pendant les 3 ans. Cette situation soulève des inquiétudes quant à l'exactitude et l'évaluation précise des immobilisations de l'entreprise.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

La société a effectué un ajustement sur la provision pour clients douteux en 2019, en l'augmentant de 33 273,76 DA. Cependant, malgré cette augmentation, la provision demeure insuffisante pour couvrir les créances non encore encaissées, et cette situation persiste tout au long des exercices 2020 et 2021.

La présence d'un solde débiteur sur le compte 519100 "crédit de mobilisation de créances" demeure sans explication ni correction. Ce solde a diminué en 2019, mais a augmenté en 2020, et il n'a pas connu de changement en 2021.

La réserve concernant la perte de $\frac{3}{4}$ du capital social n'a pas été résolue au cours des années 2019 et 2020. Cependant, On souligne qu'elle a été levée en 2021 grâce à l'obtention d'un résultat positif pour cet exercice. Cette évolution positive indique une amélioration de la situation financière de l'entreprise. Il est important de mettre en place des mesures pour préserver et renforcer le capital social de l'entreprise à l'avenir.

Le solde du compte 444200 n'a pas été expliqué ni détaillé au cours des trois années étudiées. Cette réserve est restée inchangée et a été reproduite d'une année à l'autre sans clarification ni justification.

Autres dettes : Les deux réserves concernant l'existence d'un solde sur le compte 470000 "compte d'attente" et d'un solde du compte 419100 « avances et acomptes reçues » ont été levées, ce qui indique que des mesures ont été prises pour résoudre cette situation. Cependant, la réserve concernant le solde de compte "467200 autres comptes créditeurs" qui représente les retenues sur salaires des leasings véhicules et un remboursement d'un salarié et qui aurait dû être comptabilisé en produits exceptionnels reste sans correction et présente pendant les 3 ans.

3.2 Le rapport sur l'état de levées des réserves :

ROM SPA ;

OBJET : la confirmation de levée des réserves identifiées lors de l'exercice 2018 ;

A Messieurs les Actionnaires de la société ROM SPA,

En notre qualité de Commissaire aux Comptes de ROM SPA, nous vous avons suivi la levée des réserves, tel qu'elles ont été identifiées en 2018, nous vous informons que certaines réserves ont été levées par contre d'autres sont en cours, notamment les points suivants :

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

- L'absence d'inventaire physique des immobilisations.
- L'insuffisance des provisions pour clients douteux.
- Le solde négligeable sur le compte 444200 "impôts sur les bénéfices".
- Le solde du compte 467200 "autres comptes créditeurs".
- La présence d'un solde débiteur sur le compte 519100 "crédit de mobilisation de créances".

Ces réserves font actuellement l'objet d'un suivi et d'une évaluation continue afin de déterminer les mesures appropriées à prendre pour leur levée.

Recommandations :

Les recommandations et les observations du commissaire aux comptes doivent être appliquées le Conseil d'Administration.

Alger, le 24 Avril 2023

Le commissaire aux comptes

3.3 Synthèse :

La levée des réserves effectuée par la société est un signe positif, démontrant son engagement à corriger les problèmes identifiés dans les états financiers antérieurs. Cela témoigne d'une volonté d'amélioration et de transparence dans la présentation de l'information financière. En particulier, la levée de la réserve de perte de 3/4 du capital social en 2021 est une étape importante vers la stabilisation de la situation financière de la société.

Cependant, malgré les efforts réalisés, certaines réserves demeurent non levées. De plus, il est regrettable de constater que la société n'a pas pris d'actions appropriées pour résoudre certaines réserves spécifiques.

Nous recommandons de poursuivre ses efforts pour lever les réserves restantes afin de consolider la situation financière de l'entreprise.

Chapitre 03 : étude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves

Conclusion :

Dans ce chapitre, on a introduit le cabinet d'accueil SPA Azzouz Audit et Tax Firm, ainsi que l'entreprise qui a été soumise à notre mission de commissariat aux comptes et de suivi de levée des réserves. Notre approche tout au long de cette mission a été guidée par le respect rigoureux de la méthodologie préalablement exposée.

La mission de commissariat aux comptes pour l'entreprise ROM SPA s'est déroulée en cinq étapes essentielles. On a accepté la mission après avoir pris connaissance générale de la société. Ensuite, on a collecté des informations et des données suite à une demande préalable afin de mieux comprendre les éléments de contrôle interne. À travers des entretiens et des questionnaires de contrôle interne, on a identifié les points forts et les points faibles.

On a ensuite procédé à l'examen des comptes de l'entreprise afin de justifier et de vérifier l'exactitude des montants figurant dans les principaux postes du bilan de l'exercice 2018. Au cours de cette étape, on a identifié plusieurs réserves, telles que l'absence d'inventaire physique des immobilisations, l'insuffisance des provisions sur les clients douteux et une perte de $\frac{3}{4}$ du capital social, entre autres.

Ces réserves ont fait l'objet d'un suivi de levée sur une période de trois ans. On a constaté que certaines réserves, liées aux immobilisations, aux créances, aux disponibilités et aux impôts, n'ont pas été levées et sont restées présentes durant les trois années. En revanche, la réserve concernant les capitaux propres a été levée en 2021.

Il est important de noter que certaines réserves relatives aux autres dettes n'ont pas été levées, et qu'une réserve qui a été levée en 2019 et 2020 ont été reproduites en 2021.

Conclusion générale

Conclusion générale

Conclusion générale :

Il est clair que L'Algérie a connu une évolution major dans le domaine d'audit externe en réponse aux crises financières et aux scandales qui ont ébranlé la confiance du public dans les informations financières des entreprises, consciente de l'importance de cette évolution, a adopté des lois, des réglementations et des normes spécifiques à la profession de l'audit, dans le but de renforcer la transparence des états financiers des entreprises opérant sur son territoire.

A cet effet on explore le thème : « **le commissariat aux comptes et suivi la levée des réserves** ».

L'objectif de ce mémoire était de développer et compléter l'étude des thèmes abordés dans les mémoires précédents concernant la démarche d'une mission d'audit légal. Par la repense à la problématique suivante :

« **Comment le commissaire aux comptes effectue-t-il sa mission dans le cadre du commissariat aux comptes et comment assure-t-il le suivi de la levée des réserves ?** »

Notre étude, tant sur le plan théorique, a permis de comprendre en détail la démarche suivie par le commissaire aux comptes lors de sa mission d'audit légal, ainsi que le processus de suivi de la levée des réserves afin de former un avis sur l'image fidèle des comptes d'une entreprise.

À travers notre étude, en particulier dans le cas pratique, on a entamé différentes étapes dans la démarche d'audit légal. Tout d'abord, on a procédé à la prise de connaissance de l'entité ROM SPA. Nous nous sommes ainsi familiarisés avec son environnement, ses activités et ses processus. Ensuite, on a effectué une appréciation du contrôle interne de l'entité en évaluant l'efficacité des procédures mises en place pour prévenir et détecter les points forts et les points faibles de contrôle interne en appuyant sur les entretiens et les questionnaires de contrôle interne. On a passé par la suite à l'examen des comptes fournées par l'entreprise en 2018, On a examiné les états financiers de l'entreprise, on a vérifié leur exactitude, leur exhaustivité et leur conformité aux normes comptables en vigueur. À la fin de notre audit, on a émis une certification avec réserves, exprimant notre opinion. Suite à cette opinion, on a ensuite suivi la levée de ces réserves et élaboré un rapport sur l'état de levée des réserves.

Conclusion générale

À la suite de cette analyse, plusieurs lacunes ont été identifiées concernant les processus de l'entreprise. Ces insuffisances ont été reformulées sous forme de réserves, résumées comme suit :

- L'absence d'inventaire physique ;
- Insuffisance des provisions sur clients douteux ;
- La présence d'un solde débit du compte 519100 « crédit de mobilisation de créances »
- Pert $\frac{3}{4}$ du capital social ;
- Il y a un solde négligeable sur le compte 444200 « impôts sur les bénéfices » ;
- Existence d'un solde de compte 470000 « compte d'attente » ;
- La présence d'un solde de compte 419100 « Avances et acomptes reçues » ;
- Le solde du compte "467200 autres comptes créditeurs " d'un montant de 6 684 702,85 DA devait être comptabilisé en produits exceptionnels.

Après avoir identifié ces insuffisances, des recommandations ont été formulées afin d'aider la société auditée à améliorer sa gestion de manière plus efficace. Ces recommandations concernent les aspects suivants :

- La société doit faire un inventaire physique pour ses investissements au moins une fois par an. Le déroulement de l'opération d'inventaire doit répondre à une procédure écrite, permettant un inventaire contradictoire ;
- Etablir un provisionnement des créances qui pourraient devenir irrécouvrables
- Consolider la gestion de la caisse par un plafonnement du montant des dépenses en espèce et une tenue à jour d'un brouillard de caisse ;
- Faire une analyse de compte 519100 « crédit de mobilisation de créances » ;
- Une augmentation du capital dans les plus brefs délais, afin de résorber ces pertes, et d'être enfin en conformité avec les dispositions du code de commerce.
- Expliquer et détailler le solde de compte 444200 « impôts sur les bénéfices » ;
- Solder le compte 419100 « Avances et acomptes reçues » :
- Passer le solde de compte 467200 « autres comptes créditeurs » en produits exceptionnels ;
- Régulariser le solde de compte 470000 « compte d'attente » avant la clôture du bilan.

Pour répondre à la problématique mentionnée précédemment, plusieurs résultats liés aux hypothèses formulées ont été obtenus :

Conclusion générale

L'audit externe vise à évaluer de manière indépendante et objective les informations financières d'une entreprise, à travers l'identification des forces et des faiblesses des systèmes comptables et de contrôle interne pour renforcer la gestion de l'entreprise. La conduite d'une mission de l'audit externe s'appuie sur des normes d'audit, telles que les normes algériennes d'audit internationales d'audit (NAA), qui sont équivalentes aux normes internationales d'audit (ISA). On confirme ainsi la première hypothèse.

Le processus commissariat aux comptes comprend généralement ces cinq étapes : Le commissaire aux comptes commence par accepter la mission, puis acquiert une connaissance approfondie de l'entreprise, de son environnement, de ses activités et de ses systèmes comptables. Ensuite, il évalue le contrôle interne mis en place par l'entreprise, examine les comptes et enfin, prépare des rapports qui comprennent son opinion sur les états financiers. On confirme donc la deuxième hypothèse.

Certaines réserves identifiées lors de l'audit peuvent n'être pas totalement levées en raison d'efforts insuffisants de la part de l'entreprise pour mettre en œuvre les recommandations du commissaire aux comptes ou en raison d'une non-prise en compte de certaines recommandations. Dans de tels cas, le commissaire aux comptes peut formuler des recommandations supplémentaires et mettre en place un suivi continu pour garantir que les réserves soient traitées de manière adéquate à l'avenir. La troisième hypothèse est infirmée.

Pendant la rédaction de ce mémoire, on a rencontré certaines difficultés. Parmi celles-ci figurent l'accès limité aux données pertinentes en raison de la confidentialité des informations des clients du cabinet d'accueil, ainsi que le manque de littérature académique, ce qui rend plus difficile la recherche de références, en particulier lors de la recherche sur le suivi de levée des réserves. De plus, la nécessité des ressources supplémentaires, telles que l'accès à des bases de données payantes.

Étant donné que ce sujet est très vaste et compte tenu du temps imparti pour la réalisation de ce mémoire, certains aspects n'ont pas été abordés. Voici quelques pistes de recherche qui pourraient compléter cette étude : les facteurs influençant la prise en compte des recommandations du commissaire aux comptes : Examiner les raisons pour lesquelles certaines recommandations du commissaire aux comptes sont prises en compte par les entreprises tandis que d'autres sont négligées, analyser les facteurs internes et externes qui peuvent influencer cette décision.

Bibliographie

Bibliographie

Bibliographie

Ouvrages :

- BARATEY (Christelle), *comptabilité et audit*, 4^e édition, GUALINO, 2016-2017.
- BERTIN (E), GODOWSKI (C) et KHELASSI (C), *Manuel comptabilité et audit*, Edition BERTI, Alger, 2013.
- BOCCON-GIBOD (Sylvain), VILMINT(Éric), *la boîte à outils de l'auditeur financier*, Edition 3, DUNOD, Paris, 2022.
- CNCC, *normes d'exercice professionnels homologuées et code de déontologie*, AVENUE DE MESSINE, mars 2012, Paris.
- GOUTTEFARDE(P), ZIEGELMEYER(F), PEPE(E), *comptabilité et audit*, CORROY, Saint-Étienne, 2022.
- IFAC, *CRIPP : les dispositions obligatoires et lignes directrices de mise en œuvre*, Paris, 2017.
- IFACI, *les outillés de l'audit interne*, Edition EYROLLES, Paris, 2013.
- IFAC, *ISA 700 (révisée), fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers*, 2017.
- IIA, *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (les normes, Edition 2017)*.
- KOTLER(P), KELLER(K), MANCEAU (D), *marketing management*, 11^e Edition, PEARSON EDUCATION, Paris, 2012, P.731.
- LEJEUNE (Gérard), EMMERICH (Jean-Pierre), *audit et commissariat aux comptes*, GUALINO, 2007, Paris.
- MALO(A), BLAIS(N), PRIMEAU (L.B), *guide de procédures d'audit par cycle et par assertions*, 1^{er} Edition AUDIT 101.
- MANITA (Riadh), *l'audit externe : démarche général et processus d'évaluation des risques*, EDC, Février 2008, Paris.
- MERLE (Philippe), *Mémento audit et commissariat aux comptes*, FRANCIS LEFERBVRE, 2017, Paris.
- MIKOL (Alain), *audit et commissariat aux comptes*, 12^e Edition, E-THEQUE, Février 2014, Paris.
- MIKOL (Alain), *audit et commissariat aux comptes*, 10^e édition E-THEQUE, janvier 2012.

Bibliographie

- NOIROT(Philippe) et WALTER(Jacques), *Le contrôle interne*, édition AFNOR, Paris, 2009.
- OBERT (Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), *Comptabilité et Audit*, DUOND, 2009, Paris.
- RAFFEGEAU(J), DUBOIS (F), DE MENONVILLE (D) : *l'audit financier : que suis-je*, BEFEC, Paris ,1994
- RAVALEC (Jean-Paul), *L'audit social et juridique*, Editions MONTCHRESTIEN, 1986, Paris.
- RENARD (Jacques), *théorie et pratique de l'audit interne*, 10^{ème} Edition, EYROLLES, Paris, 2017.
- RENARD (Jacques), *théorie et pratique de l'audit interne*, EYROLLES, Paris, 2009.
- PERROTINE(Roger), SOULT(François), *le manuel des achats*, EYROLLES, Paris, 2007.

Articles :

- BOURIR (Djelloul), *l'auditeur- le commissaire aux comptes le partenaire légal- N°2*, CNCC, Octobre 2014.
- BOUZIANE(A), TAHRI(W), TIQEN(R), *indentification et analyse des déterminations de la qualité de l'audit*, Vol°1, N°28, Février 2021.
- DJEKIDEL(Yahia), MESSAOUDI(Abdlhadi), *L'audit légal en Algérie : un développement vers l'adoption d'un référentiel national d'audit*, Vol°13, N°01, 2019.
- Haïly (Issam), Ghandari (Youssef), *La qualité de l'audit légal : Revue de littérature et voies de recherche dans le contexte Marocain*, Vol°15, N°13, Mai 2019.
- HARBADI (Madjid), *l'auditeur : les 4^{èmes} assises du commissariat aux comptes Tamanrasset*, Revue N°03, 2014.
- IIA--PAYS-BAS, *Perspectives internationales – l'audit interne et l'audit externe*, N°08, 2017.
- LUCIAN(Some), *l'audit fiscal : outil de prévention des redressements fiscaux dans les PME au Burkina Faso*, Revue du contrôle de la comptabilité et de l'audit, N°12, Aout, 2020.
- MEFLAH (Abdelkrim), *La procédure d'alerte dans les entreprises en difficultés en droits algérien et français*, N°:07, Décembre 2016.

Bibliographie

Thèses et mémoire :

- AYACHI (Fila), *commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise, thèse de Doctorat, Université d'ORAN 2, 2018.*
- CHEURFA (Djamal), *l'audit financier externe (entre la théorie et la pratique en Algérie), Mémoire de Magistère, Université d'Alger, 2006.*
- ELAINI GADDOUR (Ines), *contribution à l'étude de la qualité de l'audit : une approche fondée sur le management des équipes et le comportement des auditeurs, gestion et management, Université Paris-Dauphine, 2016.*
- HERRBAH (Olivier), *Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique, Thèse de doctorat, Université de Toulouse 1, décembre 2000.*
- TSIMANDRESY VOLANA (Harimalala), *les intérêts d'un audit financier pour les entreprises, Mémoire de master en sciences de gestion, Université de TOAMASINA, 2009.*
- ZAAFRANE (Mansouria), *la qualité de l'audit externe outil de performance des entreprises, Thèse de Doctorat, Université Abd Elhamid Ibn Badis De Mostaganem, 2018.*

Textes règlementaires :

- Décret législatif n° 93-08 du 25 avril 1993 modifiant et complétant l'ordonnance n° 75-59 du 26 septembre 1975 portant *code de commerce.*
- La Loi n° 91-08 du 27 avril 1991 *relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.*
- La loi n° 10-01 du 11 juillet 2010 *relatif aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé en Algérie.*
- La loi N° 822-8 du 1er août 2003 *de sécurité financier en France.*
- Normes Algériennes d'Audit 210.
- Journal Officiel n 01 du 13 Janvier 1988.

Sites web :

- <https://www.l-expert-comptable.com/a/529543-la-procedure-d-audit.html#> (28/03/2023 à 21h05).
- <https://fr.scribd.com/doc/31173100/Techniques-d-AUDIT#> (28/03/2023 à 17h00).

Bibliographie

- <https://www.h3c.org> (22/05/2023 à 19h46).
- <https://www.cncc.fr/obligations.html> (03/04/2023 à 22h15).
- <https://www.cabinet-azzouz.com> (08/05/2023 à 12h45).

Autres documents :

- ABOUDA Youcef, seuil de signification ,2020-2021
- AZZOUZ (Salim), *le commissaire aux comptes, ce garde feu de l'entreprise*, 2022.
- Documents interne du cabinet (fichier Word a établi en avril 2023 par Mr. AZZOUZ).
- GHANMI (Chihab), *cours d'audit*, Octobre 2016.
- FREDERIC (Kletz), FRANCOIS (Engel), *cours de la comptabilité générale, octobre 2011*.
- IGA, *audit comptable et financier, 2010*.
- SZYLAR (Christian), *Les fondements de l'audit social dans la perspective de l'audit de la responsabilité social des entreprises, 2005*.
- TIEMELE (Darius), *charge de cours, méthodologie d'audit*.
- WHANNOU (Serge), *Support de cours, audit comptable et financier, ESGIS*.

Annexes

Liste des annexes :

Annexe n°01 : lettre d'acceptation

Annexe n°02: Lettre de mission

Annexe n°03 : Bilan de ROM SPA Exercice 2018

Annexe n°04: Comptes de résultats

Annexe n°01 : Lattre d'acceptation



SPA AZZOUZ AUDIT & TAX FIRM

Correspondant du Réseau Russell BEDFORD INTERNATIONAL

AUDIT- TAX- ACCOUNTING- LEGAL

Mohamed Salim AZZOUZ
Commissaire Aux Comptes
Expert Judiciaire en Comptabilité
Agrément N° 173/06
Président du Conseil d'Administration

Alger, le 15 Août 2018

A Messieurs les Associés de la société ROM SPA

Adresse :

Objet : Acceptation d'un premier mandat de Commissaire aux Comptes.

Messieurs,

Vous m'avez fait l'honneur de me pressentir aux fonctions de Commissaire aux Comptes de **ROM SPA**.

Je vous confirme, par la présente, mon acceptation de ce mandat en vous apportant la précision que je suis inscrit au tableau de la Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes depuis le 11 mars 2006 sous le numéro 1741 et que je ne suis frappé d'aucune interdiction ou incompatibilité en relation avec l'exercice de cette mission.

Je vous remercie pour votre confiance et je souhaite succès à votre entreprise.

Veillez agréer, Messieurs les Associés, l'expression de mes sentiments tout dévoués.

Le Commissaire Aux Comptes

Mohammed Salim AZZOUZ

Siège: 85 Rue DIDOUCHE MOURAD, Alger centre. Bureaux : 08 Bd Larbi TEBESSI (ex-Loubet) Oran.

Tel/Fax +213.21.710.632 Mob: +213.770.57.21.63 Email: contact@cabinet-azzouz.com www.cabinet-azzouz.com

Member of Russell Bedford International, with affiliated offices worldwide. [RC N°: 16/00 1001704B21/ N° d'Article:16025125037/ NIF: 002116100174058

Annexe n°02 : Lattre de mission



SPA AZZOUZ AUDIT & TAX FIRM

Correspondant du Réseau Russell BEDFORD INTERNATIONAL

AUDIT- TAX- ACCOUNTING- LEGAL

Mohamed Salim AZZOUZ
Commissaire Aux Comptes
Expert Judiciaire en Comptabilité
Agrément N° 173/06
Président du Conseil d'Administration

Alger, le 15 Août 2022

A Messieurs les Associés de la société ROM SPA

Lettre de Mission pour un premier Mandat de Commissariat Aux Comptes (2018/2019/2020).

1.Nature et étendue de la mission

Notre mission comprend :

- l'audit des comptes annuels établis selon les règles et principes comptable du système comptable Algérien, pour les exercices 2018, 2019 et 2020 ;
- les vérifications spécifiques prévues par la loi (relatives au rapport de gestion, aux conventions réglementées...);

Et le cas échéant

- des interventions définies par des textes légaux ou règlementaires qui pourraient être réalisées au cours de l'exercice (telles qu'acomptes sur dividendes, augmentation de capital, ...);
- des interventions dans le cadre des diligences directement liées à la mission.

Ces deux derniers types d'intervention feront l'objet de précisions et d'un accord préalable.

Les travaux seront conduits, dans le respect du code de déontologie de la profession, selon, les normes d'exercice de la profession. Ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives.

Annexe n°02 : Lattre de mission

Nous rappelons à ce titre qu'un audit consiste à collecter des éléments justifiant les données contenues dans les comptes et à examiner, par sondage, leur caractère probant. Il consiste également à apprécier les principes comptables suivis et les estimations significatives retenues pour l'arrêté des comptes et à apprécier leur présentation d'ensemble.

Nous tenons à souligner que, du fait du recours à l'utilisation de techniques de sondages ainsi que des autres limites inhérentes à l'audit et au fonctionnement de tout système comptable et de contrôle interne,

Nos contrôles ne sauraient couvrir l'exhaustivité des opérations de l'entreprise. Par conséquent, le risque de non-déclaration d'une anomalie significative ne peut être totalement éliminé. Pour les mêmes raisons, nous ne pourrions non plus vous donner l'assurance que toutes les déficiences majeures au contrôle interne auront pu être identifiées.

Cependant, si de telles déficiences venaient à être relevées lors de nos travaux, nous ne manquerons pas de vous en informer dans les meilleurs délais. Par ailleurs, nous vous soumettrons, si nous en estimons l'utilité, une lettre résumant les déficiences que nous aurons relevées. De la même façon nous vous tiendrons informé de toutes les constatations comptables qui seront faites au cours de la mission et notamment celles qui pourraient nécessiter une correction des comptes. Un document écrit pourra vous être remis.

Nous sommes soumis au secret professionnel aux dispositions de l'article 71 de la loi 10/01 du 29 juin 2010 aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé. Nous ne pouvons être relevés de ce secret professionnel que dans les conditions strictement précisées par l'article 72 de la loi sus visée.

Cependant, les dispositions de la loi sus visée nous astreignent à informer les associés des irrégularités que nous aurions découvertes à l'occasion de nos contrôles et à révéler au procureur de la république les faits délictueux dont nous aurions connaissance.

Enfin, nous vous rappelons que l'établissement des comptes annuels de votre société vous incombe et que cette responsabilité implique la tenue d'une comptabilité et un dispositif de contrôle interne adéquats, la définition et l'application de politique d'arrêté des comptes et de mesures de sauvegarde des actifs, de prévention et de détection des irrégularités et des fraudes. Par ailleurs, les comptes devront être arrêtés conformément aux dispositions légales.

2.organisation de la mission :

Annexe n°02 : Lattre de mission

La démarche d'audit nécessite une bonne communication, notamment avec nous-même et vos services comptables ; elle est indispensable à la réalisation de notre mission. Nous devons avoir l'accès sans restriction à tout document comptable, pièces justificatives ou autre information demandée dans le cadre de nos interventions.

La direction de votre société doit notamment nous informer, en cours d'année, de tout évènement important pouvant avoir un effet significatif sur l'activité ou les comptes et le patrimoine de votre société.

Au cours de la mission, nous serons également amenés à vous demander la confirmation écrite des diverses déclarations recueillies-notamment celles concernant les engagements éventuels de votre société vis à vis de tiers et les contentieux en cours ou potentiels, et le fait que toutes les informations importantes nous ont été communiquées.

Compte tenu de la date de clôture et des délais légaux à respecter, la planification de nos interventions sera la suivante :

-Fin décembre, début janvier (de chaque exercice de notre mandat) : nous devons procéder à des contrôles sur les inventaires des stocks et des immobilisations.

-Fin janvier à fin avril : vérifications par sondage des flux des opérations, des soldes significatifs et des informations en annexe.

-Fin mai finalisation des travaux et présentation du rapport général de certification.

-Pendant tous les mois de l'année : interventions régulières pour les besoins de notre mission de commissariat aux comptes

Il Est évident pour les exercices suivants compte tenu du temps qui nous sera imparti, nous intervenons chaque mois de l'exercice en organisant notre mission pour couvrir toute l'année.

Nous pourrons à toute époque de l'année nous faire assister ou présenter, sous notre responsabilité, par des experts ou d'autres professionnels de notre choix que nous ferons connaître nommément à votre société.

Nous soulignons par ailleurs que notre mission de commissaire aux comptes implique certaines vérifications ou travaux spécifiques. A ce titre, nous vous rappelons que vous devez nous informer dans les délais de toute convention réglementée et nous fournir le délai de leurs termes

Annexe n°02 : Lattre de mission

et modalités, et nous communiquer par avance les documents et informations adressées aux actionnaires pour la vérification préalable à leur diffusion.

3. Honoraires :

Le budget des honoraires couvre les travaux décrits dans cette lettre.

Les éventuelles autres interventions nécessaires par l'application de textes légaux ou réglementaires spécifiques, et celles s'inscrivant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes, feront l'objet d'un accord séparé.

Nos honoraires sont en fonction du niveau de qualification requis par la nature et la complexité des travaux effectués et du temps passé, que nous avons estimé comme suit:

Exercice	Actions	Honoraires
2018	CAC de l'exercice 2018	DZD/HT
2019	CAC de l'exercice 2019	DZD/HT
2020	CAC de l'exercice 2020	DZD/HT

Si des problèmes particuliers devaient survenir en cours de mission, nous vous informerions sans délai et serions amenés, le cas échéant, à réviser cette estimation.

Cette lettre restera en vigueur pour les exercices futurs, sauf si nous estimons que des éléments nouveaux, tels que des modifications dans les activités de votre société, nécessitent son actualisation.

Nous vous saurions gré d'accuser réception de cette lettre et de confirmer par écrit votre acceptation des termes et conditions de notre mission en nous retournant un exemplaire de cette lettre revêtue de votre signature avec la mention « lu et approuvé ».

Nous restons à votre disposition pour vous apporter tout complément d'information que vous pourriez souhaiter et vous prions de croire, monsieur le directeur général, à l'assurance de nos salutations distinguées.

Le Commissaire aux comptes

ROM SPA

Lu et approuvé

Lu et approuvé

Date :

Date :

Annexe n°03 : questionnaire de contrôle interne

Questions	Oui	Non	Observations
Existe-t-il un organigramme de l'entreprise ?			
Est-il diffusé, appliqué, reconnu ?			
Les fonctions sont-elles correctement définies pour chaque tâche ?			
Existe-t-il un manuel des procédures internes ?			
Si oui, est-il régulièrement mis à jour par des personnes autorisées et diffusé ?			
La direction des services comptables est-elle assurée par un chef comptable compétent ?			
Existe-t-il une liste tenue à jour des comptes généraux utilisés par l'entreprise ?			
L'ouverture ou la clôture des comptes est-elle approuvée par le chef comptable ?			
Existe-t-il un manuel des procédures comptables d'usage courant ?			
Ces documents sont-ils régulièrement tenus à jour ?			
Le plan comptable de l'entreprise est-il conforme au plan comptable professionnel ?			
Les fonctions sont-elles clairement définies et es travaux sont-ils exécutés conformément aux instructions données ?			
A-t-on prévu une division des tâches ainsi que des contrôles réciproques ?			
Les livres ou autres documents comptables sont-ils conservés dans des lieux sûrs et protégés contre tous risques d'incendie ou de destruction ?			
Leur accès est-il limité aux personnes autorisées ?			
L'accès aux archives est-il strictement réglementé ?			
Les livres légaux sont-ils régulièrement tenus ?			
La société dispose-t-elle d'une documentation suffisante et régulièrement mise à jour en matière fiscale et sociale ?			

Annexe n°04 : Lettre de demande des documents



Cabinet d'Audit AZZOUZ

TAX-AUDIT – CONSULTING - ACCOUNTING

Représentant Officiel du Cabinet Russell Bedford International

Alger le 22 Février 2019

Objet : Demande de documents

En préparation de notre mission de commissariat aux comptes pour l'exercice 2018, j'ai l'honneur de vous demander de bien vouloir nous faire préparer les documents nécessaires pour le démarrage de notre mission, ces documents sont les suivants :

1. Copie de laisse fiscale déposée aux impôts de l'exercice 2018 ainsi que les annexes.
2. Copie des déclarations G-50 de l'exercice 2018.
3. Copie des déclarations CNAS de l'exercice 2018.
4. Etats de rapprochement bancaires de l'exercice 2018.
5. Attestation de solde bancaire (pour tous les comptes ouverts) au 31.12.2018.
6. PV d'assemblée générale de l'exercice 2017 fait en 2018.
7. PV de caisse.
8. L'inventaire physique des stocks et les immobilisations.
9. Bilan comptable et annexes.
10. Balance générale des comptes au 31.12.2018 ainsi que les analyses des comptes.
11. Tableau des amortissements.
12. Balances auxiliaires.
13. Balance âgées des clients et fournisseurs.
14. Copie de la déclaration 301-bis de l'exercice 2018.
15. Copie de la DAS au 31.12.2018.
16. État des 5 ou 10 meilleurs salaires.
17. État de l'évolution des résultats des cinq (5) derniers exercices.

Ces documents nous permettent de démarrer notre travail de commissariat aux comptes.

D'autres documents comptables et financiers, ainsi que d'autres documents dives pourraient être demandés sur place au cours de notre mission.

En vous remerciant d'avance pour votre précieuse collaboration, je vous prie cher monsieur, de croire à ma parfaite considération.

Annexe n°05 : Bilan de ROM SPA exercice 2018.

Bilan SCF au 31 Décembre 2018 -Actif-

BILAN (ACTIF)				
LIBELLE	BRUT	AMO/PROV	NET 2018	NET 2017
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	974 769,38	974 769,38		
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles	103 026 088,38	93 839 660,52	9 186 427,86	12 582 485,20
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	39 816 372,83		39 816 372,83	30 988 949,70
Impôts différés actif				-174 679,67
TOTAL ACTIF NON COURANT	143 817 230,59	94 814 429,90	49 002 800,69	43 396 755,23
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	338 005 589,91	33 651 462,07	304 354 127,84	279 195 947,03
Créances et emplois assimilés				
Clients	398 763 153,17	41 093 798,28	357 669 354,89	909 849 768,04
Autres débiteurs	26 304 500,02		26 304 500,02	24 293 545,76
Impôts et assimilés	39 870 002,08		39 870 002,08	50 670 903,86
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	127 299 555,08		127 299 555,08	63 201 889,90
TOTAL ACTIF COURANT	930 242 800,26	74 745 260,35	855 497 539,91	1 327 212 054,59
TOTAL GENERAL ACTIF	1 074 060 030,85	169 559 690,25	904 500 340,60	1 370 608 809,82

Annexe n°05 : bilan de ROM SPA exercice 2018.

Bilan SCF au 31 Décembre 2018 -passif-

BILAN (PASSIF)		
LIBELLE	2018	2017
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	42 000 000,00	42 000 000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)	53 614 070,45	53 614 070,45
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net du groupe (1)	-335 257 511,91	-3 550 586,96
Autres capitaux propres - Report à nouveau	-6 224 327,09	-3 256 314,72
Part de la société consolidant (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	-245 867 768,55	88 807 168,77
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	765 599,58	4 135 990,62
Impôts (différés et provisionnés)	260 000,00	407 894,92
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		1 000 000,00
TOTAL II	1 025 599,58	5 543 885,54
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	1 081 426 161,18	684 929 561,65
Impôts	23 635 136,21	78 687 781,89
Autres dettes	42 963 532,15	78 465 439,58
Trésorerie passif	1 317 680,03	434 174 972,39
TOTAL III	1 149 342 509,57	1 276 257 755,51
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	904 500 340,60	1 370 608 809,82

Annexe n°06 : Comptes de Résultats au 31.12.2018

Comptes de Résultats SCF Au 31.12.2018

COMPTE DE RESULTAT/NATURE			
LIBELLE	NOTE	2018	2017
Ventes et produits annexes		475 031 293,05	1 443 250 652,40
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		475 031 293,05	1 443 250 652,40
Achats consommés		-330 096 009,14	-1 221 643 460,64
Services extérieurs et autres consommations		-150 740 832,99	-42 916 158,35
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-480 836 842,13	-1 264 559 618,99
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		-5 805 549,08	178 691 033,41
Charges de personnel		-99 500 556,88	-100 849 482,82
Impôts, taxes et versements assimilés		-23 035 765,54	-24 181 767,62
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		-128 341 871,50	53 659 782,97
Autres produits opérationnels		28 950 254,63	7 598 851,91
Autres charges opérationnelles		-223 077 348,94	-9 292 086,18
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-5 679 488,85	-54 692 925,96
Reprise sur pertes de valeur et provisions		1 001 200,01	52 451 295,80
V- RESULTAT OPERATIONNEL		-327 147 254,65	49 724 918,54
Produits financiers		4 718 923,21	3 466 670,27
Charges financières		-12 559 180,47	-54 848 431,77
VI-RESULTAT FINANCIER		-7 840 257,26	-51 381 761,50
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		-334 987 511,91	-1 656 842,96
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-10 000,00	-2 127 744,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-260 000,00	234 000,00
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		509 701 670,90	1 506 767 470,38
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-844 959 182,81	-1 510 318 057,34
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		-335 257 511,91	-3 550 586,96
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		-335 257 511,91	-3 550 586,96

Table des matières

Table de métiers:

<i>Dédicaces</i>	A
<i>Remerciement</i> :	B
Résumé	C
Abstract	C
Liste des figures	D
Liste des tableaux	E
Liste des abréviations	F
Sommaire :	H
Introduction générale :	I
Chapitre 01 : L’audit et la qualité de l’audit externe	4
Introduction :	1
Section 1 : Cadre théorique de l’audit	2
1.1 La définition de l’audit :	2
1.2 Les assertions de l’audit :	3
1.2.1 L’exhaustivité :	3
1.2.2 L’existence (la réalité) :	3
1.2.3 La propriété (l’appartenance) :	3
1.2.4 La comptabilisation :	4
1.2.5 L’évaluation (la valorisation) :	4
1.2.6 Séparation des exercices : les opérations et les événements ont été enregistrés dans la bonne période.	4
1.3 Les domaines d’audit :	4
1.3.1 L’audit fiscal :	4
1.3.2 L’audit stratégique :	4
1.3.3 L’audit social :	4
1.3.4 L’audit juridique :	5
1.3.5 L’audit marketing :	5
1.3.6 L’audit informatique :	5
1.4 Les typologies d’audit :	6
1.4.1 Classification selon la nature de l’audit :	6
1.4.2 Classification selon le type de vérification effectuée :	9
Section 2 : L’audit externe	11
2.1 La définition d’audit externe :	11

Table de métiers:

2.2	Les objectifs d'audit externe :.....	12
2.3	Les types d'audit externe :.....	12
2.3.1	L'audit légal :.....	12
2.3.2	L'audit contractuel :.....	13
2.4	Les professionnelles de l'audit externe :.....	13
2.4.1	L'expert-comptable :	13
2.4.2	Le commissaire aux comptes :	14
2.5	Les techniques et les outils de l'audit externe:	14
2.5.1	L'entretien :	14
2.5.2	L'observation physique:	14
2.5.3	Grille d'analyse des tâches :.....	15
2.5.4	L'examen analytique :	15
2.5.5	Test de conformité :.....	15
2.5.6	Test de permanence:	15
2.5.7	La confirmation directe :	15
2.5.8	L'examen de livres et de documents :	16
2.5.9	Les sondages (l'échantillonnage statistique) :.....	16
2.5.10	Le diagramme de circulation :.....	16
2.5.11	La lettre d'affirmation :	16
2.5.12	Le questionnaire de contrôle interne :	17
Section 3 : la qualité de l'audit externe et sa normalisation.....		18
3.1	La notion de la qualité d'audit externe :	18
3.2	Les dimensions de la qualité d'audit externe :.....	18
3.2.1	La compétence :.....	18
3.2.2	L'indépendance de l'auditeur :.....	19
3.3	La normalisation de la profession d'audit externe :.....	20
3.3.1	La normalisation d'audit à l'échelle internationale :.....	20
3.3.2	La normalisation d'audit en Algérie :.....	23
Conclusion :.....		29
Chapitre 2 : Le commissariat aux comptes et la levée des réserves		32
Introduction :		31
Section 1 : le cadre légal de commissaire aux comptes.....		32
1.1	La définition et le statut légal de commissaire aux comptes :	32
1.1.1	La définition et le rôle de commissaire aux comptes :	32

Table de métiers:

1.1.2	Le statut légal de commissaire aux comptes :	32
1.2	Les missions et les responsabilités de commissaires aux comptes :.....	36
1.2.1	Les missions de commissaire aux comptes :	36
1.2.2	Les responsabilités de commissaire aux comptes :	39
1.3	Les prérogatives et les obligations de commissaire aux comptes :.....	42
1.3.1	Les prérogatives des commissaires aux comptes :	42
1.3.2	Les obligations de commissaire aux comptes :	42
1.4	Les incompatibilités et les interdictions :	43
Section 2 : l'audit légal : concepts et pratiques		45
2.1	La définition de l'audit légal :.....	45
2.2	Les objectifs de l'audit légal :.....	46
2.2.1	La régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes :	46
2.2.2	La détection de la fraude:	47
2.2.3	L'amélioration de la gestion de l'entreprise:.....	47
2.3	Les risques liés à la mission d'audit légal :.....	47
2.3.1	Le risque inhérent (RI) :	47
2.3.2	Le risque de non-contrôle (RC):.....	48
2.3.3	Le risque de non-détection (RD) :	48
2.3.4	Le risque d'audit (RA):.....	48
2.4	La matérialité en audit :	49
2.4.1	La définition du seuil de signification :	49
2.4.2	Les bases de fixation du seuil de signification global :	49
2.5	La démarche de la mission de commissariat aux compte :.....	50
2.5.1	Choix du CAC sur la base de cahier de charge :	50
2.5.2	Acceptation de la mission :.....	51
2.5.3	La prise de connaissance de l'entité et de son l'environnement :	52
2.5.4	Appréciation du système du contrôle interne :	53
2.5.5	La révision des comptes :	55
2.5.6	La finalisation de la mission :.....	58
Section 3 : le suivi de levée des réserves.....		62
3.1	Les réserves dans une mission de commissaire aux comptes :.....	62
3.2	Les types de réserves :	62
3.2.1	Les réserves relatives aux erreurs comptables :.....	63
3.2.2	Les réserves de nature réglementaire :	63
3.3	La levée des réserves :	64

Table de métiers:

3.4	Le suivi de levée des réserves :	64
3.5	Rapport de levée des réserves :	65
Conclusion :.....		67
Chapitre 03 : Etude de cas sur la réalisation d'une mission d'audit légal et suivi de levée des réserves.....		69
Introduction :		69
Section 1 : la présentation du cabinet d'accueil Azzouz Audit & Tax Firm		70
1.1	Historique de cabinet :	70
1.2	Présentation du cabinet:	70
1.3	Les services du cabinet :	71
Section 2 : La réalisation de la mission du commissariat aux comptes		72
2.1	L'acceptation de la mission :	72
2.2	La prise de connaissance de l'entité et de son l'environnement :.....	72
2.2.1	La présentation de la société ROM SPA :	73
2.2.2	Evaluation des éléments du contrôle interne :	73
2.3	Appréciation du contrôle interne :	74
2.3.1	Les points forts du contrôle interne de ROM SPA sont :	74
2.3.2	Les points faibles du contrôle interne de ROM SPA :	74
2.4	Le contrôle des comptes :	74
2.4.1	L'intangibilité du bilan d'ouverture :	74
2.4.2	Contrôle général du bilan (voir annexe 4) et du compte de résultat (voir annexe 5):	75
2.4.3	Examen des comptes du bilan clos au 2018:	77
2.5	Elaboration des rapports :	98
2.5.1	Rapport général :	98
2.5.2	Rapports spéciaux :	99
Section 3 : le suivi de levée des réserves.....		102
3.1	Le suivi de levée des réserves de l'exercice 2018 :	102
3.2	Le rapport sur l'état de levées des réserves :	103
3.3	Synthèse :	104
Conclusion :.....		105
Conclusion générale :		107
Bibliographie.....		111
Annexes.....		I

