

Ecole Supérieure de Gestion et d'Economie Numérique

ESGEN

**Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de
Master en Sciences Commerciales**

Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion

THEME :

**L'Audit légal des immobilisations
corporelles**

**ETUDE DE CAS : GECA KLS
CONSULTING**

Présenté par :

M. LARID Imed

Encadré par :

Dr. ZIANI Imen Hiba

Maître de conférence "B"

Promotion N° 01

Juin 2022

Ecole Supérieure de Gestion et d'Economie Numérique

ESGEN

**Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de
Master en Sciences Commerciales**

Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion

THEME :

**L'Audit légal des immobilisations
corporelles**

**ETUDE DE CAS : GECA KLS
CONSULTING**

Présenté par :

M. LARID Imed

Encadré par :

Dr. ZIANI Imen Hiba

Maître de conférence "B"

Promotion N° 01

Juin 2022

Remerciements

Tout d'abord, je tiens à remercier **ALLAH** le tout puissant de m'avoir donné la santé, la volonté, le courage et la patience pour mener à terme ma formation et pourvoir réaliser cet humble travail.

En guise de reconnaissance, je tiens à exprimer mes sincères remerciements à **Mme ZIANI Imen Hiba**, ma directrice de recherche, pour sa patience, ses orientations et le temps précieux qu'elle nous a accordé tout au long de notre travail.

Un vif remerciement à « **Mr Idrici Kamel** », le commissaire aux comptes, pour m'avoir ouvert la porte de son cabinet, ainsi qu'à tout le personnel du cabinet, et plus particulièrement « **Mr Lagha Walid** » qui s'est montré à l'écoute et très disponible tout au long de mon stage pratique, ainsi que pour l'inspiration, l'aide et le temps qu'il a bien voulu me consacrer.

A ma géniale, tendre, affectueuse et sacrée **maman**.

Liste des Figures

N° de figures	Titre	Page
Chapitre troisième		
01	Organigramme du cabinet GECA	79
02	Domaines d'intervention du Cabinet GECA	82

Liste des Tableaux

N° des tableaux	Titre	Page
01	Tableau comparatif entre l'audit financier et l'audit opérationnel	16
02	Présentation des normes internationales d'audit ISA	26
03	Les normes algériennes d'audit	32
04	Écriture cas d'apport d'immobilisation	45
05	Écriture cas d'acquisition d'une immobilisation	45
06	Écriture de production d'immobilisation	45
07	Les différents clients du cabinet « GECA CONSULTING »	84
08	Calcul seuil de signification	93
09	Taux d'amortissements appliqués	94
10	Extrait du bilan faisant l'objet d'un test d'intangibilité	97
11	Lead du cycle « immobilisations corporelles »	98
12	Test de cohérence	99
13	Rapprochement entre la variation des 28XXX et le solde 681000	100
14	Contrôle substantif des acquisitions de l'exercice	101
15	Contrôle substantif des cessions de l'exercice	101
16	Extraction de l'écriture comptable des cessions depuis le GL	102
17	Contrôle de dotations sur une selection	103
18	Résultats du contrôle de dotations	103

Liste des abréviations

Abréviations	Désignations
BA	Base Amortissable
BIG FOUR	EY, KPMG, PWC, Deloitte
CA	Chiffre d'affaire
CAC	Commissariat aux comptes
CNCC	Compagnie nationale des commissaires aux comptes
CR	Compte de Résultat
DZD	Dinars algérien
GL	Grand Livre
HT	Hors Taxes
NAA	Normes Algériennes d'Audit
PME	Petite et moyenne entreprise
SCF	Système comptable financier
SPA	Société par action
SARL	Société à responsabilité limité
TVA	Tax sur Valeur Ajoutée
TTC	Toutes Taxes comprises
VNCI	Valeur Nette Comptable Initiale
VR	Valeur résiduelle
VNC	Valeur Nette Comptable

Résumé

Les immobilisations représentent une partie assez importante du patrimoine de chaque société. Comme leur nom l'indique, les immobilisations concernent tous les biens qui sont destinés à rester à long terme au sein de l'entreprise, au contraire des biens qui ont vocation à être détruits, ou revendus à terme.

L'audit des immobilisations est un examen des comptes d'immobilisations de l'entreprise. Cet examen permet à l'auditeur de formuler une opinion responsable sur la sincérité et la régularité des comptes des immobilisations de l'entreprise, cette opinion consiste à certifier ou non la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes de l'entreprise pour l'exercice clos. Pour ce faire, l'auditeur suit une démarche structurée et qui est régie par des normes tantôt sur le plan local qu'international.

L'objectif de notre recherche est d'étudier le déroulement d'une mission d'audit cycle immobilisations corporelles. Pour ce faire, nous avons commencé par connaître l'entreprise auditée, évaluer le contrôle interne et puis faire des tests sur les différents comptes des immobilisations corporelles. Et à travers cette étude nous avons pu conclure la signification des écarts détectés et proposer des recommandations à l'entreprise auditée.

Mots clés :

Normes d'Audit, Immobilisations Corporelles, Contrôle Interne.

Abstract

Fixed assets represent a fairly large part of the assets of each company. As their name suggests, fixed assets relate to all assets that are intended to remain in the business for the long term, unlike assets that are intended to be destroyed, or eventually resold.

The fixed asset audit is a review of the company's fixed asset accounts. This examination allows the auditor to formulate a responsible opinion on the sincerity and the regularity of the accounts of the fixed assets of the company, this opinion consists in certifying or not the sincerity, the regularity and the faithful image of the accounts of the company for the closed year. To do this, the auditor follows a structured approach which is governed by standards both locally and internationally.

The objective of our research is to study the progress of a cycle audit mission of tangible assets. To do this, we started with an understanding of the audited company, assess the internal control and then perform tests on the various accounts of tangible assets. And through this study we were able to conclude the significance of the discrepancies detected and offer recommendations to the audited company.

Keywords:

Auditing Standards, Tangible Assets, Internal Control.

Sommaire

<i>Introduction générale</i>	2
------------------------------------	---

Chapitre I : Les concepts de l’audit

Section 1 : Les concepts de l’audit	7
Section 2 : L’audit légal	18

Chapitre II : Audit des immobilisations corporelles

Section 1 : Approche initiale aux immobilisations corporelles.....	40
Section 2 : Audit cycle immobilisation.....	46

Chapitre III : Le déroulement d’une mission d’audit –cycle immobilisations corporelles

Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil.....	78
Section 2 : La mission d’audit.....	87

Conclusion générale.....	111
---------------------------------	------------

Introduction Générale

Introduction Générale

Comme d'autres pays dans le monde, l'Algérie n'est pas à l'abri de scandales financiers au niveau des entreprises privées et publiques, tels que le gaspillage, l'utilisation des ressources de l'entreprise à des fins personnelles, l'évasion fiscale et les erreurs professionnelles. Tout cela et plus encore est dû à la comptabilité qui ne joue pas pleinement son rôle, ce qui nous pousse à rechercher des pratiques fournissant une information comptable et financière fiable et pertinente et assurant la transparence entre les différents acteurs de l'entreprise, qui permettent de favoriser une bonne prise de décision.

L'assurance de la crédibilité de l'information financière a été renforcée par les scandales financiers qui ont secoué le secteur financier en raison d'états financiers falsifiés; par conséquent, le destinataire de l'information financière ne peut donc s'appuyer sur elle qu'une fois assuré que la réalité de la situation de l'entreprise a été traduite dans les comptes dans le respect des règles et des obligations légales.

Les auditeurs externes sont alors appelés pour rassurer non seulement les marchés et les investisseurs, mais plus largement tous les acteurs de l'environnement économique.

En Algérie, l'ouverture de l'économie a favorisé l'installation des cabinets d'audits internationaux et l'émergence de la fonction d'audit dans toutes les entreprises. Aujourd'hui, l'Algérie connaît une mutation profonde à la faveur d'une politique prudente d'ouverture de marché.

Ce changement vise à faciliter les investissements privés, étatiques et étrangers dans le nouveau paysage économique, et à ce titre, il soulève le besoin de fiabilité et de bonne foi dans l'aide à la décision, les garanties et les comptes de protection du capital.

Dans les comptes importants des entreprises, les immobilisations sont des éléments d'actif immobilisé, et pour les entreprises, les éléments d'actif immobilisé représentent des éléments à haut risque en raison de la valeur de leurs coûts d'acquisition, de leurs coûts de production ou de la valeur de leur contribution au cycle normal d'exploitation. Les entreprises sont le moteur de leur contribution à leur pérennité, il existe donc un besoin croissant d'informations précises sur ces postes.

La vérification des immobilisations est nécessaire car elles reflètent les actifs les plus durables de l'entreprise. Les immobilisations corporelles représentent l'une des rubriques les plus importantes de l'actif des entreprises. Elles concernent la majeure partie des immobilisations productives.

A ce niveau, le rôle de l'auditeur est principalement de se prononcer sur la régularité, l'honnêteté et la fiabilité des méthodes utilisées par une entreprise pour évaluer son patrimoine.

Dans le cadre de nos recherches, nous présenterons un travail de suivi de l'avancement de la mission d'audit financier du cycle des immobilisations corporelles.

A ce titre, l'intitulé de notre mémoire de fin de cycle est :

« L'audit des immobilisations corporelles, étude de cas : Client Cabinet GECA KLS CONSULTING »

Par conséquent, notre recherche mettra en évidence l'approche de l'auditeur financier pour effectuer un audit du cycle de vie des immobilisations corporelles et soulignera les outils et les techniques utilisés. Dans cette optique, il est nécessaire de définir les contours d'une problématique liée à l'audit légal du cycle de l'immobilisation corporelle dans le sujet de recherche en posant la question suivante :

« Comment procède-t-on à l'audit des immobilisations corporelles au niveau du cabinet GECA KLS CONSULTING ? »

Pour pouvoir analyser cette problématique, nous avons retenu le cabinet d'audit national GECA KLS CONSULTING à l'expertise reconnue pour suivre la démarche de l'audit légal des immobilisations corporelles.

Dans le même contexte, nous avons donc soulevé des interrogations secondaires qui s'associent à la question principale de notre recherche à savoir :

- Que veut-on dire par l'audit légal ? Et Quels sont ses objectifs ?
- Qu'est-ce qu'une immobilisation ? Et Comment auditer le cycle des immobilisations ?
- Quel processus les auditeurs du cabinet GECA KLS CONSULTING suivent-ils pour exprimer une opinion sur un compte d'immobilisation corporelle ?

Ainsi, et pour pouvoir répondre convenablement à ces questions, nous avons formulé les hypothèses suivantes :

H1. L’audit légal est une activité indépendante et objective qui fournit à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses choix.

H2. Les immobilisations représentent une grande partie des actifs d’une entreprise, donc, elles sont censées être bien évaluées. Le processus d’audit de ces immobilisations se déroule en quatre étapes consécutives.

H3. La démarche d’audit des immobilisations corporelles du cabinet GECA KLS CONSULTING s’inspire des normes internationales et est conformes aux normes professionnelles.

Méthodologie de recherche :

Pour apporter des éléments de réponse aux questions évoquées ci-dessus, nous nous appuyons sur la méthode d’analyse descriptive. Figurait une revue de la littérature par référence à divers ouvrages, mémoires, articles, textes légaux et réglementaire dont le but de cadrer le contexte de notre étude de recherche. Ensuite, nous allons procéder à l’observation du déroulement des missions d’audit au sein du cabinet. Au long de nos travaux nous nous appuierons également sur des entretiens avec les employés du cabinet ainsi que les employés de l’entreprise auditée afin de nous éclairer sur le travail effectué.

Et enfin pour les besoins de notre mission d’audit, nous utiliserons les documents audités de l’entreprise pour analyser leur contenu.

Raisons du choix de ce thème :

Les raisons de ce choix reviennent aux considérations suivantes :

Considérations personnelles :

- Avoir une connaissance plus large du domaine de l’audit et s’efforcer de maîtriser au moins les termes y’afférents ainsi que l’étude de la mission d’audit proprement dite.
- Développer la maîtrise dans l’application du nouveau système comptable financier surtout en ce qui concerne le traitement des immobilisations corporelles.

Considérations objectives :

- L'intérêt croissant de la part des sociétés algériennes pour les auditeurs indépendants ainsi que pour les bureaux d'audit, et toute l'importance que leur accordent ces sociétés pour qu'ils leur ajoutent un degré de confiance pour les informations financières (véracité, régularité et fiabilité des informations financières).

L'importance de l'étude :

- Le besoin primordial de protéger les immobilisations corporelles de l'entreprise parce qu'ils influent fortement le patrimoine de l'entreprise.

- Les métiers d'auditeurs et commissaires aux comptes sont devenus capital pour importer une valeur ajoutée ainsi qu'assurer l'invariabilité de l'entreprise et ses perspectives.

Les objectifs du thème :

Cette étude a pour objectifs de :

- Définir le cadre professionnel de la mission d'audit, comme fonction exercée selon des normes internationales.

- Avoir la mesure d'influence des immobilisations corporelles sur l'activité de l'entreprise et sur son invariabilité.

Pour traiter notre étude de recherche, nous allons structurer notre travail en trois chapitres :

Le premier chapitre portera sur les notions fondamentales de l'audit et de l'audit légal en particulier ; en premier lieu, les généralités et les définitions données à l'audit, en second lieu, nous présenterons l'audit légal.

Le second chapitre est dédié aux immobilisations corporelles. Nous y traiterons, les méthodes de comptabilisation et d'évaluation de la méthodologie d'une mission d'audit financier de ce cycle.

Le troisième chapitre portera sur l'audit financier du cycle des immobilisations corporelles au sein du cabinet GECA KLS CONSULTING à travers les cas de figures auxquels nous avons été confrontés durant notre période de stage.

Chapitre I : Les concepts de l'audit

Introduction

Comme toute branche liée au monde des affaires, la discipline de l'audit est en constante évolution et on peut la mettre en relation avec le vaste flux d'informations, néanmoins à cela vient s'ajouter les besoins de bonne administration de la société en prenant les bonnes décisions.

Chaque entreprise, soucieuse de son avenir et son devenir, se voit dans l'obligation de filtrer les informations afin de ne traiter que les plus pertinentes et les plus crédibles d'entre elles, d'où la recherche systématique d'une source fournissant un flux d'information le plus fiable possible.

C'est pourquoi l'audit est un examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant sur la qualité des informations financières présentées par et sous la responsabilité des dirigeants de la société, selon une procédure normée afin de formuler une opinion responsable et motivée en employant l'ensemble des techniques et moyens qu'il juge nécessaires pour détecter les anomalies probablement existantes.

Dans ce premier chapitre, nous allons exposer brièvement dans la première section l'origine de l'apparition du concept audit dans le monde, sa définition, ses différents types ainsi que ses objectifs et ses principes.

La deuxième section est focalisée sur l'audit légal : en premier lieu la définition et les objectifs, puis nous allons présenter les différentes missions du commissaire aux comptes et ses responsabilités, par la suite nous allons exposer les normes et le code déontologie de l'audit externe.

Section 1 : Le concept de l'audit :

Dans cette section, nous donnerons un aperçu du concept d'audit, son histoire, sa définition et ses différents types.

1. Généralités sur l'audit :**1.1 Évolution historique de l'audit :**

Le mot Audit (anglicisme que l'on peut remplacer par contrôle, vérification, expertise, etc.) vient du verbe latin « audire », c'est-à-dire « écouter ». Les Romains employaient ce terme pour désigner un contrôle au nom de l'empereur sur la gestion des provinces. Il fut introduit par les Anglo-Saxons au début du XIII^e siècle pour la gestion. Le premier cabinet d'audit fut fondé au XIV^e siècle à Londres.¹

Mais, les vraies origines de l'audit étaient de l'époque des Sumériens à Babylone où le fameux code de HAMMOURABI mentionnait clairement l'obligation d'utiliser un plan comptable et de respecter des normes de présentation afin d'établir un support fiable de communication financière. Ainsi, au troisième siècle avant Jésus, les gouverneurs romains ont nommé des questeurs fonctionnaires du trésor, chargés de contrôler au nom de l'empereur la trésorerie de toutes les provinces et de rendre compte à ROME de toutes les dépenses et recettes dans les différentes communes du royaume. L'audit apparaît réellement chez les Anglo-Saxons au cours du 18^e siècle avec la création du premier cabinet d'audit à Londres en 1845 par William Welch Deloitte. Juste après, c'est Samuel Lowell Price, un anglais qui créa aussi son cabinet à Londres en 1849. Puis l'émergence et l'évolution des entreprises à l'États Unis ainsi qu'en Europe a nécessité la naissance des différents cabinets d'audit dans le monde des anglo-saxons et en Europe afin de suivre leur contrôle et certifier leurs comptes.²

¹ www.wikipédia.org, (31/03/2022 à 14:32).

² Samer Oussama, contribution de l'audit externe à l'amélioration de la qualité de l'information financière, Mémoire Master, ESC, septembre 2015, p 25.

1.1.1.1 L'audit au niveau international :

Après avoir identifié les origines de l'audit, nous aborderons ci-dessous son histoire et son développement au niveau international et national.

1.1.1.2 L'évolution de l'audit dans le monde :

La vérification des comptes s'appelait en France la révision comptable, mais des cabinets anglo-saxons d'audit (de révision comptable), venus en France au début du XXe siècle (1916 pour Price Waterhouse), ont, à partir des années 1960 et surtout 1970, popularisé le mot audit. L'activité principale des cabinets d'audit en France était jusqu'à la fin des années 1960 la vérification des comptes, mais elle s'est doublée, dès les années 1970 en France, de missions de conseils destinés à améliorer les performances ; il s'agissait principalement, à l'époque, de conseils pour implanter des outils informatiques (on ne disait pas encore systèmes d'information) et de conseils pour mettre en place des comptes consolidés.

L'audit est à la mode dès les années 1970 et surtout 1980 : de ces années 1970 date en France la mode du mot audit, très probablement due à la compétence des auditeurs, puis, à partir de 1970-80, son emploi pour désigner aussi bien des missions de vérification des comptes que des missions de conseil menées par des personnes autres que des commissaires aux comptes.¹

1.1.1.3 Les réseaux internationaux :

Fondamentalement, les réseaux internationaux n'existent pas. Ils se sont constitués progressivement sous l'impulsion des grands cabinets Anglo-saxons : ouverture des bureaux dans les pays où elles ont des besoins pour leurs clients, fusion ou association avec des opérateurs locaux pour faciliter l'accès au marché.

Aujourd'hui, les grands acteurs du domaine de l'audit sont connus le nom de BIG FOUR qui sont ' Ernst & Young, KPMG, Deloitte et PWC. Ces quatre cabinets ont les plus grands réseaux d'audit au monde et ils se sont installés dans plus de 150 pays chacun où ils tiennent l'audit, le conseil et l'accompagnement des plus grandes multinationales.

¹ MIKOL, (A) : *Audit financier et commissariat aux comptes*, 12ème édition, Paris, 2014, P.09.

En effet, on constate dans certains pays l'émergence des compétences nationales qui répondent à la demande locale. Ces cabinets suivent le développement de leur propre économie et émergent progressivement comme des interlocuteurs majeurs dans les réseaux.¹

1.1.2 L'audit au niveau national :

Depuis l'indépendance de l'Algérie en 1962, la profession d'audit et de commissariat aux comptes a connu de profonds changements et diverses évolutions selon les périodes.

Au début de cette période, les lois françaises, en matière du commissariat aux comptes, ainsi que le contrôle des sociétés par actions ont été reconduites jusqu'à 1975, année de promulgation du code de commerce. Ensuite, la mission était confiée exclusivement à des fonctionnaires d'État en vertu des dispositions du décret 70-173 du 16/11/1970 qui élargit la mission à l'appréciation de la gestion des entreprises. En 1971, le conseil de la technique comptable a été créé et agissait sous la tutelle du ministère des finances, suivis par la création de la cour des comptes dix ans plus tard. Puis en 1992, cette année a été marquée par la création de l'ordre national des experts comptables des commissaires aux comptes et des comptables agréés élu par les professionnels de la comptabilité, ce conseil national marqua le début de l'exercice libéral de la profession d'expert-comptable.

Aujourd'hui, cette pratique repose sur l'application du nouveau système comptable et financier (SCF) en vigueur depuis le 1er janvier 2010, et les normes algériennes d'audit mise en place en février 2016. Un véritable saut dans le domaine de l'audit financier en Algérie, notamment pour les commissaires aux comptes, qui à présent, n'avaient pas des normes officielles leur permettant la bonne conduite de leur mission de certification des comptes.²

1.1.2.1 Les cabinets d'audit en Algérie :

Les dernières années ont été marquées par l'implantation des grands cabinets d'audit (réseaux multinationaux) en Algérie, et tiennent les grandes compagnies algériennes et étrangères dans le pays, des groupes internationaux présents en Algérie, entreprises publiques, et PME. Les activités principales de ces cabinets sont l'audit légal, l'audit contractuel et le consulting.

¹ RENARD, (J) : *Théorie et pratique de l'audit*, Edition Eyrolles, Paris, novembre 2009.P.17.

² www.gbs-dz.pro, (21/02/2022, à 17:00).

1.2 Définition de l'audit :

Il existe plusieurs définitions de l'audit dont on peut citer :

« L'audit met en évidence et mesure les principaux problèmes de l'entreprise ou de l'organisation à évaluer, il en évalue l'importance sous forme de couts financiers ou d'écarts par rapport à des normes, en apprécie les risques qui en découlent, diagnostique les causes, exprime des recommandations acceptables en termes de couts et de faisabilité pour améliorer le fonctionnement.»¹

« 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.»²

« Un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels conformément à un référentiel comptable identifié.»³

« Processus méthodique, indépendant et documenté permettant d'obtenir des preuves d'audit et de les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit sont satisfaisants.»⁴

Donc d'une manière générale nous pouvons cerner la définition comme suit :

L'audit est une démarche méthodologique menée par un professionnel indépendant (auditeur interne ou externe); en vue d'émettre une opinion sur la manière dont est exercée une activité, et sur les informations élaborées par les responsables en utilisant un ensemble de techniques et d'évaluation faisant référence à des normes sur l'évaluation, l'appréciation, la fiabilité et l'efficacité.

¹ RAVALEC, (J) : *Audit Social et Juridique*, Edition les guides Montchrestien, France, 2013, P.4.

² PERROTIN, (R) et SOULET (F) : *Le manuel des achats*, Éditions d'Organisation, Paris, 2007, P.333.

³ FALLOUL, (M) : *L'audit financier*, Éditions universitaires européennes, 2012, P370.

⁴ Vincent, (L) : *Pratiquer l'audit a valeur ajoutée*, Edition AFNOR, Paris, 2010, P.10.

1.3 Objectif de l'audit :

Auparavant, l'objectif principal de l'audit était limité à la recherche de la fraude.

Depuis, il y a eu une évolution significative de cet outil.¹

Désormais, l'objectif recherché de l'audit est de pouvoir exprimer une opinion indiquant si les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle conformément au référentiel d'information financière défini (d'après ISA 200).²

Selon le cadre conceptuel des missions d'audit de l'IAASB (repris par la norme ISA 200) :

« Une mission d'audit des états financiers a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié. Pour exprimer cette opinion, l'auditeur emploiera la formule “donne une image fidèle” ou “présente sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs”, qui sont des expressions équivalentes. L'audit d'informations financières ou autres, établies selon des principes généralement reconnus, poursuit le même objectif. Pour se forger une opinion, l'auditeur rassemble les éléments probants nécessaires pour tirer des conclusions sur lesquelles se fonde son opinion. L'opinion de l'auditeur renforce la crédibilité des états financiers, en fournissant une assurance élevée, mais non absolue. L'assurance absolue en audit ne peut exister, en raison de nombreux facteurs, tels que le recours au jugement, l'utilisation de la technique des sondages, les limites inhérentes à tout système comptable et de contrôle interne et le fait que la plupart des informations probantes à la disposition de l'auditeur conduisent, par nature, davantage à des déductions qu'à des certitudes.»³

1.4 La typologie de l'audit

La pratique de l'audit peut prendre de nombreuses formes et sa mise en œuvre dépend de la nature, du domaine et de la source de l'auditeur.

¹ RENARD, (J) : Op.cit., P80.

² Norme ISA 200, Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit, 2009. Site de l'IFAC, <https://www.ifac.org>. (01/04/2022 à 15:00).

³ OBERT, (R), MAIRESSE (M) : *Comptabilité et Audit*, édition Dunod, paris, 2009, P.403.

Plusieurs critères peuvent être retenus pour classer les différents types d'audit tel que :¹

- La nature de l'intervenant ;
- Le type de contrat ;
- L'objectif de la mission ;

1.4.1 La nature de l'intervenant

Il existe alors deux types :

- **Audit interne**

L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le niveau de contrôle 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 méthodologique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.²

- **Audit externe**

On assimile souvent l'audit externe au commissariat aux comptes (CAC). L'audit externe est l'examen indépendant et formel des états financiers d'une institution, de ses enregistrements, opérations et activités. Cette étude est menée par des auditeurs externes ou aussi des commissaires aux comptes professionnels et a pour objectif de garantir la crédibilité des états financiers et autres rapports de la direction, d'établir la responsabilité de l'institution dans la gestion des fonds de bailleurs, et permet aussi d'identifier les faiblesses des systèmes de contrôle interne.³

¹ BENBRAHIM, (R) : *Extrait audits des marchés Publique*, ENE rabat, 2007-2008, P.31.

² IFACI : *Manuel d'audit interne*. Edition Eyrolles, 2015, p.37.

³ BARAKA, (M) : *audit légal des comptes consolidés*, Mémoire Master en sciences commerciales option Finance et Comptabilité, EHEC Alger, Juin 2016, p.40.

1.4.2 En fonction du temps :

- Audit continue : c'est l'audit permanent c'est donc l'audit interne.
- Audit final : c'est l'audit contractuel ou commissariat aux comptes.

Comme l'audit interne est une cellule à l'intérieur de l'entreprise, alors la mission de RAI (responsable de l'audit interne) est permanente sur toute l'année où il constate les dysfonctionnements, leurs causes, définir les actions correctives et suivre leurs mises en œuvre. Alors que l'audit externe est une mission périodique sur une durée déterminée selon le contrat conclue entre l'entreprise et l'auditeur externe.

1.4.3 En fonction de contrat :

- **Audit légal**

« L'audit légal est une activité régie par la loi et exercée dans le cadre du commissariat aux comptes. Elle vise à émettre une opinion sur la sincérité des états financiers d'une entreprise et à valider la pertinence et la qualité de l'information financière. Autrement dit, c'est l'obligation légale de faire appel à un CAC pour certifier les comptes d'une entreprise.»¹

La loi 10-01 du 29/09/2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé définit le commissaire aux comptes dans son article 22 comme étant : « 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

L'audit légal est une profession réglementée et indépendante qui contribue par la certification des comptes à la qualité et à la transparence de l'information financière et comptable émise par les entités contrôlées.

La loi de finance Algérienne prévoit une obligation de certification des comptes pour toutes les entreprises sauf pour les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée et les sociétés dont le chiffre d'affaires est inférieur à dix millions de dinars (10.000.000 DA).

¹ KROLL, (P) et FIORI (D) : *Les métiers de l'audit*, Edition L'Etudiant, Paris, 2010, P.26.

² Journal Officiel de la République Algérienne n°42, P.06.

- **Audit contractuel**

L'audit contractuel est par définition une mission effectuée dans le cadre d'un contrat. L'objectif est d'émettre une opinion sur les comptes d'une société dans un cadre spécifique. Cela peut concerner différents domaines : évaluation d'entreprise dans le cadre d'une opération de croissance externe ou de restructuration, analyse de la qualité du système d'information, évaluation d'actifs ou passifs dans le cadre d'opérations ciblées, évaluation de risques spécifiques...etc.¹

Les audits contractuels sont généralement effectués par les mêmes cabinets de commissariat aux comptes. Ils constituent des missions exécutées à la demande du client et n'imposent pas de contraintes légales.

La mission d'audit contractuel peut être une mission d'audit comptable et financier ou une mission de conseil sur une fonction ou département, on appelle aussi cette dernière le consulting ou conseil.²

1.4.4 En fonction du champ couvert

- **Audit opérationnel**

Selon l'Association Technique d'Harmonisation (ATH) créée en 1968 aux Etats-Unis, qui a pour mission de développer une communauté de normes applicables aux cabinets d'audit et de conseil : « L'audit opérationnel est l'examen professionnel des informations relatives à la gestion de chaque fonction d'une entité quelconque en vue d'exprimer sur ces informations une opinion responsable et indépendante, par référence aux critères admis, en particulier, en vue de la prise de décision.»³

¹ KROLL, (P), et FIORI (D) : Op.cit., 2010, p.28.

² KHEMAR, (A) : *L'Audit légal des immobilisations corporelles et incorporelles*, Mémoire Master en sciences commerciales option Audit et Contrôle de gestion, EHEC Alger, Juin 2019, p.12.

³ BENHAYOUN, (S) : *L'audit interne : levier de performance dans les organisations publiques*, Etude de cas Drapor, Mémoire, Institut Supérieur de Commerce et d'Administration des entreprises, Rabat, 2001, p.19.

- **Audit comptable financier**

L'audit comptable et financier est un examen des états financiers de l'entreprise, visant à vérifier leur sincérité, leur régularité, leur conformité et leur aptitude à refléter l'image fidèle de l'entreprise. Cet audit est la forme moderne de contrôle, de vérification, d'inspection et de surveillance des comptes en apportant une dimension critique. Cette démarche peut s'envisager dans une perspective interne ou externe et s'inscrit dans le cadre de missions légales ou contractuelles.¹

Le tableau suivant nous présente une comparaison entre l'audit financier et l'audit opérationnel.

Tableau N°1 : Tableau comparatif entre l'audit financier et l'audit opérationnel

Mission	Audit financier	Audit opérationnel
Objectif	- audit en vue de la certification des états financiers. -fiabilité et sincérité de l'information produite vis-à-vis des tiers.	- fiabilité de l'information produite, efficacité et efficience des processus.
Base d'analyse	Contrôle interne, comptable principalement.	Contrôle interne dans son ensemble.
Professionnel concerné : - audit légal (CAC). - audit contractuel. - audit interne.	Oui Oui Oui mais sans possibilité de certification	Non Applicable – oui Oui

Source : DUBUISSON T, L'audit, édition la Découverte, 2004, P.24.

¹ BARAKA, (M): Op.cit., 2016, p.40.

1.4.5 En fonction de la dimension concernée de l'organisation¹

Nous pouvons distinguer :

- **L'audit stratégique** : Il évalue la pertinence de la stratégie retenue dans le contexte de l'environnement de l'entreprise.
- **L'audit de gestion** : Il porte sur l'appréciation de la performance économique et financière de l'entreprise.
- **L'audit social** : Il porte sur le système de gestion des ressources humaines et le pilotage des relations sociales.

1.4.6 En fonction de l'audité :²

Du point de vue de l'audité, il existe deux principaux types d'audits :

- **L'audite de la routine** : Il a pour objet de vérifier la bonne application des règles d'organisation et de fonctionnement de l'entreprise. C'est le cas des audits interne de qualité ou de comptabilité.
- **L'audite de changement** : il est demandé à l'auditeur un diagnostic sur un aspect de l'entreprise pour conforter le prescripteur dans son opinion ou l'aider à formuler des améliorations.

1.5 Les principes d'audit :

L'audit est fondé sur un certain nombre de principes qui font un outil puissant, pour aider à améliorer la performance organisationnelle et aussi la satisfaction des clients :

Pour que les conclusions soient pertinentes, l'auditeur doit suivre des principes garantissant que des auditeurs travaillant de façon indépendante peut parvenir à des conclusions similaires dans des circonstances similaires.

¹ BETATACHE (A), *La démarche du commissaire aux comptes en Algérie*, Mémoire Master, ESC, septembre 2016, P07.

² Ibid. P08.

Les principes suivants s'appliquent aux auditeurs :¹

- **Déontologie** : c'est le fondement du professionnalisme, qui permet la confiance, l'intégrité, la confidentialité, et la discrétion.
- **Impartialité** : les constats de l'audit, les conclusions et les rapports d'audit reflètent de manière honnête et précise les activités d'audit.
- **Conscience professionnelle** : les auditeurs agissent en accord avec l'importance des tâches qu'ils réalisent et la confiance que leur ont apportée les commanditaires. Il faut posséder les compétences et l'expérience.
- **Indépendance** : les auditeurs sont indépendants de l'activité auditée, ils n'ont ni parti ni conflit d'intérêt. Les auditeurs conservent un état d'esprit objectif pour assurer que les constats et les conclusions sont fondés sur des preuves d'audit.
- **Approche fondée sur des preuves** : les preuves d'audit sont vérifiables, elles s'appuient sur des échantillons d'informations disponibles. La confiance est liée à l'utilisation appropriée de l'échantillonnage.

Section 2 : L'audit Légal

Après avoir présenté un aperçu de l'audit, fixons maintenant notre sujet de recherche sur l'Audit légal.

L'audit légal, ou le commissariat aux comptes, constitue la forme de l'audit la plus répandue dans le monde de par son imposition légale. Il porte spécifiquement sur les résultats de la comptabilité financière et certaines informations exigées par la loi.

2.1 Définition de l'audit légal :

C'est le commissariat aux comptes imposé par la loi à fin de certifier la régularité, la sincérité des comptes et des états financiers d'une l'entreprise.

« L'audit légal est une mission d'audit des états financiers et a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financier ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié.

¹ MADOZ, (J-P) : *Laurent NOTE les fondamentaux de l'audit*, Afnor édition, 2015, P5.

Pour exprimer cette opinion l'auditeur emploiera la formule donne une image fidèle ou présente sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, qui sont des expressions équivalentes.»¹

2.1.1 Définition du commissariat aux comptes selon la législation Algérienne²

Le commissaire aux comptes ou l'auditeur légal, chargé par le législateur de certifier les comptes produits par l'entreprise, est le garant de la fiabilité de l'information financière. D'après l'article 22 de la loi n° 10-01 relative « Le 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 ».

De ce fait, nous pouvons définir l'audit légal comme la mission effectuée par une personne indépendante ayant en sa disposition des éléments probants lui permettant de ressortir une opinion dans le but d'une éventuelle certification des comptes.

2.2 Les objectif de l'audit légal :

Selon le cadre conceptuel des missions d'audit de l'IAASB (repris par la norme ISA 200) :

« Une mission d'audit des états financiers a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié. Pour exprimer cette opinion, l'auditeur emploiera la formule “donne une image fidèle” ou “présente sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs”, qui sont des expressions équivalentes. L'audit d'informations financières ou autres, établies selon des principes généralement reconnus, poursuit le même objectif. Pour se forger une opinion, l'auditeur rassemble les éléments probants nécessaires pour tirer des conclusions sur lesquelles se fonde son opinion.

¹ Normes international d'audit de l'international Federation of accountants, 1996, traduction française, P13.

² Loi de finance n°91-08, Art.27.

L'opinion de l'auditeur renforce la crédibilité des états financiers, en fournissant une assurance élevée, mais non absolue. L'assurance absolue en audit ne peut exister, en raison de nombreux facteurs, tels que le recours au jugement, l'utilisation de la technique des sondages, les limites inhérentes à tout système comptable et de contrôle interne et le fait que la plupart des informations probantes à la disposition de l'auditeur conduisent, par nature, davantage à des déductions qu'à des certitudes.¹

Ainsi, le commissaire aux comptes certifie :

- **Régularité** : signifie que les comptes de l'entité sont établis sur la base des principes et règles comptables généralement reconnus. La réglementation comprend des documents législatifs ou réglementaires, mais aussi des règles fixées par la jurisprudence et des normes élaborées par les organisations professionnelles.
- **Sincérité** : le principe comptable de la sincérité est l'application de la bonne foi des règles et principes comptables, afin de traduire la connaissance que les responsables des comptes ont de la réalité. Elle implique l'évaluation correcte des valeurs comptables et une appréciation raisonnable des risques et des dépréciations.
- **Image fidèle** : elle représente une sorte d'obligation de fournir loyalement toute l'information utile et pertinente pour permettre à des tiers d'avoir à travers les états financiers. L'image fidèle en quelque sorte, la meilleure traduction possible de situation de l'entreprise.

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

¹ OBERT, (R), Mairesse (M) : *comptabilité et audit*, DSCG4, édition Dunod, Paris 2009, P 403.

2.3 Cadre légal de l'audit légal en Algérie : ¹

En Algérie, la profession de l'audit légal ou commissariat aux comptes est régie par la nouvelle loi N°10-01 qui a été promulguée en 2010. Elle est venue en remplacement à la loi N°91-08 du 27/04/1991. En plus de cette loi, la profession est régie aussi par le code de commerce algérien.

Le commissaire aux comptes algérien certifiant les comptes d'une société en Algérie devra prendre comme référentiel le système comptable et financier algérien qui constitue le texte réglementaire régissant la comptabilité financière et la présentation des états financiers.

D'après l'article 22 de la loi N°10-01 :

« 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 ».

La désignation d'un commissaire aux comptes est obligatoire dans les cas suivants :

- Société unipersonnelle à responsabilité limitée, société à responsabilité limitée, société en commandite par actions, société par actions simplifiée ;
- Personnes ou entités qui exercent une activité dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur à dix millions de dinars ;
- Groupement d'intérêts économique dont le chiffre d'affaires dépasse dix millions de dinars ;
- Associations d'utilité publique, relais, sportives.
- Les entités suivantes sont tenues de désigner deux commissaires aux comptes.
 - Les sociétés commerciales établissant et publiant des comptes consolidés ;
 - Les établissements de crédit.

¹ <http://www.cn-onec.dz>, (02/04/2022 à 12:30).

2.4 Définitions du commissaire aux comptes :

Le commissaire aux comptes ou l'auditeur légal, chargé par le législateur de certifier les comptes produits par l'entreprise, est le garant de la fiabilité de l'information financière.

D'après l'article 22 de la loi n° 10-01 relative « Le 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 ».

De ce fait, nous pouvons définir l'audit légal comme la mission effectuée par une personne indépendante ayant en sa disposition des éléments probants lui permettant de ressortir une opinion dans le but d'une éventuelle certification des comptes.¹

2.4.1 Propriétés de la profession de commissariat aux comptes :

Après avoir déterminé l'audit légal, il est nécessaire d'aborder ses propriétés : (statut, désignation, durée...).

2.4.2 Statut du commissaire aux comptes :

Au sens de la loi 10-01, 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

2.4.3 Nomination et mandat du commissaire aux comptes :

La nomination d'un commissaire aux comptes se fait par l'organe habilité qui est généralement l'assemblée générale et ce selon l'article 715 bis 4 du code de commerce modifié par le décret législatif n°93-08 du 25/04/93 « l'assemblée générale ordinaire des actionnaires désigne pour trois ans, un ou plusieurs commissaires aux comptes choisis sur la liste d'experts agréés avec mandat ... ».³

¹ Loi de finance n°91-08, Art.27.

² Journal Officiel de la République Algérienne n°42, LOI 10-01, du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, P.06.

³ Loi 01-2010, article 23 et Article 715 bis 4 du code de commerce, P297.

Donc, le commissaire aux comptes est désigné dès la constitution dans les statuts par l'assemblée générale constitutive.

La nomination en justice intervient à la demande d'un actionnaire, si l'assemblée générale a omis de nommer un commissaire aux comptes ou en cas de récusation² et ceux selon l'article 715 bis 7 du code de commerce « ...Si l'assemblée générale omet de désigner un commissaire aux comptes, tout actionnaire peut demander en justice la désignation d'un commissaire aux comptes... ».¹

Le commissaire aux comptes peut toujours refuser la mission qui lui est attribué, y compris en cas de désignation judiciaire. Avant d'accepter une mission, le commissaire aux comptes doit apprécier si celle-ci est compatible avec son devoir d'indépendance et celui de son cabinet, s'il dispose des compétences techniques ou sectorielles appropriées, s'il est à même de satisfaire les demandes de l'entité et enfin si les dirigeants qui le sollicitent présentent des garanties suffisantes en terme d'honnêteté et d'intégrité.²

Selon l'article 715 bis 6 du code de commerce ne peut être commissaire aux comptes :³

- Les parents et alliés aux quatrièmes degrés inclusivement, des administrateurs, des membres du directoire et du conseil de surveillance de l'entreprise.
- Les administrateurs, les membres du directoire ou du conseil de surveillance ou leurs conjoints possèdent 1/10 du capital de la société.
- Les conjoints des personnes qui reçoivent des administrateurs, des membres du directoire ou du conseil de surveillance, un salaire ou une rémunération en raison d'une fonction permanente autre que le commissaire aux comptes.
- Les personnes ayant perçu de la société une rémunération, à raison d'une fonction autre que celles du commissaire aux comptes, et ce dans un délai de cinq ans à compter de la cessation de leur fonction.

¹ Loi 01-2010, article 23 et Article 715 bis 4 du code de commerce, P.299.

² MIKOL, (A) : *Audit financier et commissariat aux comptes*, 12ème édition, Paris, 2014, p.25.

³ Loi 01-2010, article 23 et Article 715 bis 6 du code de commerce, P.298.

- Les personnes ayant été administrateurs, membre du conseil de surveillance ou du directoire et ce dans un délai de cinq ans à compter de la cessation de leurs activités.

Dans les cas précédemment cités, la personne en question ne peut être commissaire aux comptes pour l'entreprise en raison d'incompatibilité qui peut influencer le jugement et l'opinion émis par elle.

2.4.4 La durée des fonctions :

La durée d'un mandat pour le commissaire aux comptes est de trois ans renouvelables une fois. Le renouvellement se fait par décision de l'assemblée générale à l'exception d'une décision judiciaire. Et ce selon l'article 715 bis 7 du code de commerce « les commissaires aux comptes sont nommés pour trois exercices. Leurs fonctions expirent après la réunion de l'assemblée générale ordinaire qui statue sur les comptes du troisième exercice.

Le commissaire aux comptes nommé par l'assemblée en remplacement d'un autre, ne demeure en fonction que jusqu'à l'expiration du mandat de son prédécesseur... ».

La cessation de l'activité peut résulter dans plusieurs cas :¹

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

¹ Mme Abderahim, audit externe, Support de l'équipe pédagogique, ESGEN, P18.

2.4.5 Le secret professionnel

Les commissaires aux comptes, ainsi que leurs collaborateurs et experts, sont astreints au secret professionnel pour les faits, actes et renseignements dont ils ont pu avoir connaissance à raison de leurs fonctions. Le secret professionnel ne peut être levé que dans les cas prévus par la loi.¹

Le secret professionnel est levé à l'égard :

- Des dirigeants de l'entreprise ;
- Des actionnaires de l'entreprise ;
- Des juridictions ;
- Des commissaires aux comptes d'une même entité ou ceux d'une filiale ou d'une société mère.

2.5 Les normes et le code de déontologie de l'audit externe :**2.5.1.1 Définition d'une norme :**

La norme fixe les conditions dans lesquelles une opération sera réalisée c'est le fruit du consensus de l'ensemble des actions et aussi le résultat d'un transfert de connaissances et de savoir-faire de ces acteurs.²

2.5.1.2 Les normes et le code de déontologie de l'audit externe :

Une nécessaire normalisation des méthodes, des techniques et des outils en matière d'audit sont indispensable afin de respecter le caractère formel et de l'universaliser. Cette normalisation passe par la structure en charge de l'audit.

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

¹ MIKOL, (A): Op.cit., 2014, p.24.

² <https://www.scribd.com/document/85996393/Normes-de-l-Audit-Externe>, (01/04/2022 à 16 :50).

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

Le Conseil National des commissaires aux comptes propose des articles et des écrits d'application pour faciliter la mise en œuvre de ses normes en Algérie, d'où va se dériver un référentiel normatif pour les commissaires aux comptes algériens.

Tableau N° 02 : Présentation des normes internationales d'audit ISA

Nonnes	Désignation
ISA 200	Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux normes internationales d'audit
ISA 210	Accord sur les termes et conditions d'une mission d'audit
ISA 220	Contrôle qualité d'un audit d'états financiers
ISA 230	Documentation de l'audit
ISA 240	Responsabilités de l'auditeur concernant les fraudes lors d'un audit d'états financiers

ISA 250	Prise en compte des textes légaux et réglementaires dans un audit d'états financiers
ISA 260	Communication avec les responsables de la gouvernance
ISA 265	Communication des déficiences du contrôle interne aux responsables de la gouvernance et à la direction
ISA 300	Planification d'un audit d'états financiers
ISA 315	Compréhension de l'entité et de son environnement aux fins de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives
ISA 320	Caractère significatif dans la planification et la réalisation d'un audit
ISA 330	Réponses de l'auditeur à l'évaluation des risques
ISA 402	Facteurs à considérer pour l'audit d'entités faisant appel à une société de services
ISA 450	Évaluation des anomalies détectées au cours de l'audit
ISA 500	Éléments probants
ISA 505	Confirmations externes
ISA 510	Audit initial soldes d'ouverture

ISA 520	Procédures analytiques
ISA 530	Sondages en audit
ISA 540	Audit des estimations comptables, y compris les estimations comptables en juste valeur, et des informations y afférentes à fournir
ISA 550	Parties liées
ISA 560	Événements postérieurs à la date de clôture
ISA 570	Continuité de l'exploitation
ISA 580	Déclarations écrites
ISA 600	Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes) Considérations particulières
ISA 610	Utilisation des travaux des auditeurs interne
ISA 620	Utilisation par l'auditeur des travaux d'un expert de son choix
ISA 700	Opinion et rapport sur des états financiers
ISA 705	Expression d'une opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur indépendant
ISA 706	Paragraphe d'observations et paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant
ISA 710	Informations comparatives chiffres correspondants et états financiers comparatifs
ISA 720	Responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations présentées dans des documents contenant des états financiers audités

ISA 800	Audits d'états financiers préparés conformément à des référentiels à usage particulier
ISA 805	Audit d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de postes Spécifiques d'un état financier
ISA 810	Missions visant la délivrance d'un rapport sur des états financiers résumés

Source : OBERT(R), et MAIRESSE (M) : Comptabilité et audit, édition DUNOD, Paris, 2012, P.405.

2.5.1.3 Le code de déontologie :

Les auditeurs externes doivent respecter les dispositions d'un code de déontologie. Ce dernier définit les principes fondamentaux de leurs comportements, et qui doit être adopté par tout professionnel.

Il existe sept principes de base de comportement qui sont :

- **L'intégrité** : le commissaire aux comptes doit en toute circonstance s'abstenir de tout agissement contraire à l'honnêteté et droiture.
- **L'impartialité** : le commissaire aux comptes doit porter son jugement sur la base de l'ensemble des données qu'il a sur l'entité sur prendre en considération l'influence de tout autres personnes, son analyse doit être objective.
- **L'Indépendance** : le commissaire aux comptes doit être indépendant de la société dont il est appelé à certifier, il doit exercer sa profession en toute liberté utilisant les pouvoirs et les compétences qui lui sont conférés par la loi.
- **Le conflit d'intérêts** : le commissaire aux comptes doit éviter tout sorte de conflits et échapper à toute situation de compromis lors de sa mission dans l'entité.
- **La compétence** : le commissaire aux comptes doit actualiser ses connaissances en participant à des séminaires, des formations et des mises à niveau pour les experts qui leurs permettent de suivre le développement en matière de normes et de référentiel.
- **La confraternité** : les commissaires aux comptes sont tenus de résoudre entre eux les problèmes de la profession, ou rapporter à la CNCC leurs différends afin de les résoudre à l'amiable.

- **La discrétion** : les commissaires aux comptes sont tenus de respecter le secret professionnel, ils doivent faire preuve de prudence et discrétion dans l'utilisation des informations et ne les communiquer qu'aux personnes légalement qualifiées à les en connaître.

2.5.2 Les normes algériennes d'audit NAA :

La pratique d'audit exigée aux entreprises algériennes se limite à l'audit légal, les autres types d'audit en l'occurrence, l'audit interne demeure facultatif auprès de ces entreprises et parfois d'une efficacité limitée pour celles où cette fonction a été imposée par force de loi. Il est temps donc de s'interroger sur l'état des lieux de la pratique d'audit en Algérie en faisant un rapprochement par rapport aux pratiques universelles en la matière.¹

Les pouvoirs publics se sont attelés depuis mi- 2011, à rédiger les normes algériennes d'audit, en s'inspirant fortement du référentiel international ISA, algérianisant certaines dispositions tout en gardant l'essentiel pour garder leur ancrage à l'international sous forme de décisions du ministère des finances.²

2.5.3 Historique de la normalisation :

Le terme audit a connu une large diffusion durant ces dernières années. Il est devenu un terme courant dans le monde moderne des affaires. L'audit a pour objectif d'effectuer des travaux rigoureux et systématiques afin d'étudier, de vérifier et d'évaluer les différents aspects de l'activité de l'entreprise. Les normes d'audit encore appelées normes d'exercice professionnel constituent l'ensemble des règles que l'auditeur doit respecter dans l'exercice de ses missions. Ces normes ont pour objet :

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

¹ BELGUET, (Y) : *la pratique du commissariat aux comptes en relation avec les normes internationales d'audit*, 2017, P1.

² SCF, article 27 de la loi n°10-01.

Dans ce cadre, les quatre 1ères NAA, furent publiées le 04 février 2016 (210/ 505/ 560/ 580), les quatre 2ème NAA, publiées le 11 Octobre 2016 (300/ 500/ 510/ 700), les quatre 3ème NAA, publiées le 15 Mars 2017 (520/ 570/ 610/ 620).¹

La décision n° 002 du 04 Février 2016 du ministère des finances, donne naissance aux premières Normes Algériennes d'Audit issues du référentiel international d'audit (ISA), élaboré par l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) de l'International Federation of Accountants (IFAC). Il s'agit de la norme NAA210 qui traite les « Accords sur les termes des missions d'audit » et qui fait partie des 8 normes couvrant les « Principes généraux et responsabilités », la norme NAA505 concernant les « Confirmation externes », la norme NAA560 qui a pour objet les « Évènements postérieurs à la clôture » et la norme NAA580 sur les « Déclarations écrites », et qui font partie des 11 normes couvrant les « Éléments probants ». En guise de rappel, il est à souligner qu'il aurait été préférable d'inclure dans ce premier bouquet de normes, l'équivalent de la norme ISA200 qui traite des obligations générales de l'auditeur indépendant lors de la conduite d'un audit d'états financiers et qui fixe les objectifs généraux que poursuit l'auditeur indépendant, et décrit la nature et l'étendue d'un audit destinées à permettre à l'auditeur indépendant d'atteindre ces objectifs. Un véritable saut dans le domaine de l'audit financier en Algérie, notamment pour les commissaires aux comptes, qui à présent, n'avaient pas des normes officielles leurs permettant la bonne conduite de leur mission de certification des comptes.²

¹ BELGUET (Y) : Op.cit, P1.

² <https://www.algerie-eco.com>, (15/04/2022 à 14:09).

Tableau N°03 : Les normes algériennes d'audit :

Normes		Objectifs
NAA 210	Accord sur les termes des missions d'audit	L'objectif de l'auditeur est d'accepter ou de poursuivre une mission d'audit seulement dans les cas où les conditions sur la base desquelles l'audit sera effectué ont été convenues ; en s'assurant que les conditions préalables à un audit sont réunies ;
NAA 505	Confirmationexterns	L'objectif de l'auditeur qui a recours à des procédures de confirmation externe est de concevoir et de mettre en œuvre de telles procédures afin d'obtenir des éléments probants pertinents et fiables.
NAA580	Déclaration, écrites	Obtenir des déclarations écrites de la direction confirmant que celle-ci considère avoir satisfait à ses responsabilités relatives à l'établissement des états financiers ainsi qu'à l'exhaustivité de l'information fournie à l'auditeur répondre de manière appropriée aux déclarations écrites fournies par la direction.

		Ou à la situation dans laquelle la direction ne fournit pas les déclarations demandées par l'auditeur.
NAA 300	Planification d'un Audit d'états financiers	L'objectif de l'auditeur est de planifier L'audit afin que la mission soit réalisée de manière efficace. Dans ce cadre, il est tenu d'établir la stratégie d'audit et un programme de travail en fonction de la taille de l'entité et du volume des travaux à réaliser.
NAA 500	Éléments probants	L'objectif de l'auditeur est de concevoir et de mettre en œuvre des procédures d'audit de nature à lui permettre d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour pouvoir tirer des conclusions raisonnables à partir desquelles il fonde son opinion.

NAA 510	Mission d'audit initial « Solde d'ouverture »	Dans les missions initiales d'audit, l'auditeur doit réunir des éléments probants suffisants et appropriés permettant d'obtenir l'assurance que les soldes de clôture de l'exercice précédent ont été correctement repris en réouverture et ne contiennent pas d'anomalie, ayant une incidence significative sur les états financiers de l'exercice en cours. Les méthodes comptables appropriées reflétées dans les soldes d'ouverture ont été appliquées de façon permanente pour l'établissement des états financiers de la période en cours.
NAA 520	Procédures analytiques	L'auditeur doit recueillir des éléments probants pertinents et fiables à partir de la mise en œuvre de procédures analytiques de substance. Il doit également concevoir et réaliser des procédures analytiques à une date proche de la fin des travaux d'audit pour s'assurer de la cohérence d'ensemble entre la connaissance qu'il a acquise de l'entité et ses états financiers.

NAA 570	Continuité de l'exploitation	L'auditeur doit tirer une conclusion, à partir des éléments probants recueillis, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation ; et en déterminer les incidences sur le rapport de l'auditeur.
NAA 610	Utilisation de travaux des auditeurs internes	Déterminer si, et dans quelle mesure, utiliser des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes ; si ceux-ci sont utilisés, de déterminer si les travaux spécifiques des auditeurs internes sont adéquats pour les besoins de l'audit.
NAA 620	Utilisation de travaux d'un expert désigné par l'auditeur	Définir les situations où l'auditeur estime nécessaire de faire appel à un expert qu'il désignera ; déterminer, s'il décide d'utiliser les travaux d'un expert qu'il a désigné, si ceux-ci sont adéquats au regard des besoins de l'audit.

Source : ordre national des experts comptables (EC), 17/03/2019.

2.6 Les seuils de signification¹

Les audits ne doivent pas analyser chaque variation et chaque solde pris un à un car le temps passé serait infini.

Les missions d'audits subissent des contraintes temporelles et il est nécessaire de trouver des moyens pour parvenir à la qualité attendue par le client et par le cabinet tout en limitant le temps passé sur le dossier.

C'est d'ailleurs une des principales différences du métier d'auditeur avec celui d'expert-comptable qui lui va chercher au contraire à expliquer et à comprendre chaque montant apparaissant sur la plaquette qu'il réalise (bilan, compte de résultat et annexes).

Ainsi, une notion essentielle en audit est à considérer, il s'agit du seuil de signification.

C'est le solde à partir duquel une justification est requise et où une analyse doit être faite dans les feuilles de travail.

Plus formellement, il correspond à « la mesure que peut faire l'auditeur du montant à partir duquel une erreur, une inexactitude ou une omission peut affecter la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes annuels ».

Ce seuil est déterminé en amont de l'exécution de la tâche d'audit lors de la planification des tâches (documentation définissant le nombre d'heures allouées à chaque cycle en fonction du risque estimé). Le mode de calcul du seuil d'importance relative relève du jugement de l'auditeur. Tout solde (ou variation) jugé important doit être analysé et documenté dans un document de travail.

L'analyse des opérations significatives doit permettre d'influencer l'opinion de l'auditeur et d'amener des justifications sur ces appréciations. Les seuils de significations sont particulièrement utiles sur des cycles ayant de gros volumes dans les comptes.

Par exemple, pour une analyse des immobilisations d'une entité lorsqu'ils sont nombreux, nous n'allons explorer dans le détail que les montants les plus importants.

¹ ELKETROUSSI, (L) et MORSI(S) : *Démarche d'audit financier des immobilisations corporelles*, Mémoire Master, EHEC, 2017.

Conclusion :

Dans ce premier chapitre, nous avons tenté de présenter l'audit d'une manière générale. Nous approfondissons ensuite notre présentation en expliquant un des types de l'audit qui est l'audit légal. Ce dernier est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant afin de fournir une opinion raisonnable sur la régularité et la sincérité des états financiers. Ce professionnel est le commissaire aux comptes.

L'audit et particulièrement l'audit légal joue un rôle très important dans la détermination du degré d'efficacité des actes des dirigeants ainsi que le degré de la performance de l'entreprise.

Après avoir évoqué les aspects théoriques de la démarche d'audit légal, nous présenterons dans le chapitre suivant des généralités sur les immobilisations ainsi que l'application de cette démarche au cycle des immobilisations.

Chapitre II : Audit des immobilisations corporelles

Introduction

Pour fonctionner et produire, l'entreprise doit disposer d'un capital technique et financier. Les biens durables nécessaires à cette activité font partie du patrimoine de l'entreprise et constituent ses immobilisations.

Les immobilisations corporelles représentent des éléments très importants de la structure patrimoniale d'une entreprise, elles nécessitent donc une surveillance particulière.

Le rôle de l'auditeur financier consiste principalement à apprécier la régularité, la sincérité et la fiabilité des méthodes utilisées par la société pour évaluer son patrimoine. Par conséquent, il doit y avoir une base solide dans les méthodes d'évaluation et de comptabilité. C'est pourquoi la première section de ce chapitre portera sur la généralité des immobilisations, c'est-à-dire leur définition, leur comptabilisation, la date d'évaluation de l'entrée, les cessions et les types d'immobilisations.

La deuxième partie porte sur l'audit des immobilisations : objectifs, principes, risques ainsi que le processus d'audit des immobilisations.

Section 1 : Approche initiale aux immobilisations corporelles**1. Définition d'un actif immobilisé :**

Les actifs immobilisés sont des éléments physiques et non physiques qui constituent l'activité de l'entité et qui ne disparaissent pas durant le cycle d'exploitation, donc ce sont des outils de production de l'entité, et des éléments durables qui ne sont pas liés à l'activité de production, c'est le cas pour les immobilisations financières, par exemple les participations dans une autre société et qui ne sont pas attaché à l'activité initiale ou principale de l'entreprise.¹

Les actifs immobilisés sont composés de trois parties :

- Immobilisations corporelles.
- Immobilisations incorporelles.
- Immobilisations financiers.

2. Immobilisations corporelles :**2.1 Les immobilisations corporelles :**

Selon le SCF algérien, dans l'article 121-1 de l'arrêté du 26 Juillet 2008, définit les immobilisations corporelles « Une immobilisation corporelle est un actif corporel détenu par une entité pour la production, la fourniture de services, la location, l'utilisation à des fins administratives et dont la durée d'utilisation est censée se prolonger au-delà de la durée d'un exercice ».²

Notons que la norme IAS 16 définit de la même manière les immobilisations corporelles.

La norme IAS 16 s'applique à toutes les immobilisations corporelles, excepté :

¹ <https://actufinance.fr>, (09/04/2022 à 17:55).

² Journal officiel n°19 du 25mars2009 relatif au système comptable et financier, p.7.

- Les immeubles de placement IAS 40.
- Les contrats de locations IAS 17.
- Les actifs biologiques en rapport avec l'activité agricole IAS 41.

2.2 Valorisation à la date d'entrée :

2.2.1 Le coût d'acquisition :¹

Article 121-5 « Les immobilisations sont comptabilisées à leur coût directement attribuable, incluant l'ensemble des coûts d'acquisition et de mise en place, les taxes payées, et autres charges directes. Les frais généraux, les frais administratifs et les frais de démarrage ne sont pas inclus dans ces coûts. »

Et selon l'article 112-3 on distingue les composants du coût d'acquisition :

2.2.2 Prix d'achat :

Il s'agit du prix convenu par les deux parties (acheteur et vendeur) à la date de la transaction.

2.2.3 Les Coût directement attribuables :

- Tous les autres coûts directement attribuables au transport de l'actif jusqu'à son utilisation prévue et à sa mise en état d'utilisation :
 - Les frais de personnel ;
 - Les frais de préparation du site ;
 - Les frais de livraison et de manutention initiaux ;

¹ Journal Officiel n°19, 25 mars 2009, P.8.

- les frais d'installations ;
- Les coûts des tests et de bon fonctionnement ;
- les honoraires de professionnels (architecte et ingénieurs).

L'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement, à l'enlèvement de l'actif et à la remise en état du site où il se trouve.

Les coûts d'emprunt encourus pendant la période de fabrication du bien (IAS 23). Ils sont considérés comme un élément contributif de la valeur d'entrée de l'actif, car on considère que leur existence est directement liée à l'acquisition ou à la production de l'actif non courant.

Les subventions accordées dans le cadre de l'acquisition d'un actif précis (IAS 21) apparaîtront au passif.

2.2.4 Les coûts non attribuables :

Sont exclus du coût d'acquisition :

- Coûts d'ouverture d'une nouvelle installation ;
- Coûts d'introduction d'un nouveau produit ou de services ;
- Coûts d'exploitation d'une activité dans un nouveau lieu ou avec une nouvelle catégorie de clients ;
- Frais administratifs ou généraux ;
- Frais encourus entre l'achèvement de l'actif et sa mise en service effective
- Frais de sous-activité ;
- Coûts de relocalisation ou de restructuration ;
- Coûts d'emprunt relatifs à la période après l'achèvement de l'actif.¹

¹ DICK, (W), et MISSONIER-PIERA (F) : *comptabilité financière en IFRS*, édition Pearson, France, 2009,p.140.

2.2.5 Le coût de production :

La production immobilisée correspond à la production réalisée par une entreprise et conservée par celle-ci en vue de son immobilisation à l'actif du bilan comptable.

Selon l'article 112-2 de l'arrêté du 26 juillet 2008, les immobilisations corporelles produites en interne doivent être évaluées par leurs coûts de production. L'article 112-4 du même arrêté précisent les éléments qui doivent être pris en compte lors de l'évaluation du coût de production.

Ces derniers sont les suivants :

- Le coût d'acquisition des matières consommées et services utilisés pour cette production;
- Les autres coûts engagés au cours des opérations de production tels que les charges directes et indirectes de production.
- Les charges de personnel, y compris les provisions pour retraites.

Notons que les charges liées à une utilisation non optimale des capacités de production (Sous-activité) sont exclues lors de la détermination du coût de production d'un actif.¹

Coût d'acquisition = coûts d'achat + charges directes + (coûts d'emprunt + coûts de démantèlement) avec conditions

2.3 Les coûts rattachés au coût d'acquisition et de production :**2.3.1 Les coûts d'emprunt :**

Selon les articles 126-2,126-3 de l'arrêté du 26 juillet 2008, les coûts d'emprunt pour financer l'acquisition ou la production d'un actif éligible, tel qu'une immobilisation corporelle, peuvent être inclus dans le coût de l'actif lorsqu'ils réunissent les conditions suivantes :

¹ Journal officiel n°19, 25 mars 2009, P.7.

- Se rapporter à un actif éligible ;
- Concerner la période de production de cet actif, jusqu'à la date d'acquisition ou de réception définitive ;
- Générer des avantages économiques futurs ;
- Pouvoir être évalués de façon fiable.

Précisons que les coûts concernés sont les charges d'intérêts, l'amortissement des primes de remboursement et des frais d'émission.¹

2.3.2 Le coût de démantèlement :

Le coût de démantèlement d'une installation à la fin de sa durée d'utilité ou le coût de rénovation d'un site est à ajouter au coût de production ou d'acquisition de l'immobilisation concernée si ce démantèlement ou cette rénovation constitue une obligation légale ou implicite pour l'entité.

Ce coût est conformément à la disposition de la norme IAS 37 « provisions, actifs éventuels, passifs éventuels. »²

2.3.3 Le crédit-bail :

Le crédit-bail connu aussi sous le nom leasing est traité par la norme IAS 17, est une opération de crédit (contrat de location) qui constitue un mode de financement dans le but d'utiliser ou d'acquérir l'actif relatif à ce contrat, avec possibilité de renouvellement du contrat de location ou d'achat définitif qui transfère la propriété de l'actif au preneur au terme de la durée du contrat en sachant que cette durée couvre la majeure partie de la durée de vie de l'actif tout en soulignant que l'actif (en crédit-bail) n'apparaîtra plus au bilan du bailleur (société de financement, banque,...) mais dans celui du preneur (acquéreur).³

¹ Manuel de comptabilité approfondie, Berti Edition, Alger, 2013, p.63.

² Centre de perfectionnement SONATRACH, document pédagogique, 2020, page 52.

³ Ibid.

➤ **Comptabilisation :**

➤ Cas d'apport d'immobilisation :

Tableau 4 : Écriture cas d'apport d'immobilisation

21		Immobilisation corporelle Capital	X X X	
	10 Ou 45	Associée-opération sur le capital Comptabilisation d'apport d'immobilisation		XX

➤ Cas d'acquisition d'une immobilisation :

Tableau 5 : Écriture cas d'acquisition d'une immobilisation

21		Immobilisation corporelle	X X X	
	404 Ou 512 44562	Fournisseursd'immobilisation Banque TVA Comptabilisationd'une acquisition Facture n°...		XX

➤ Cas de production d'immobilisation :

Tableau 6 : Écriture de production d'immobilisation

21		Immobilisation corporelle Production immobilisée	X X X	
	73	Comptabilisation d'une immobilisation produite par l'entreprise		XX

2.4. Traitement postérieur à la date d'entrée

- **Amortissement**

2.4.1 Définition des règles générales d'amortissement

L'amortissement peut être défini comme la répartition systématique du montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité en suivant un plan d'amortissement. En d'autres termes, l'amortissement représente la valeur consommée ou utilisée par l'entreprise pendant une période bien déterminée, c'est une charge calculée qui ne fait pas l'objet d'un décaissement.

La dotation aux amortissements, calculée en fonction de la durée d'utilité de l'actif et de la méthode choisie est comptabilisée en charges de l'exercice.¹

Chaque partie d'une immobilisation corporelle ayant un coût significatif par rapport au coût total de l'élément doit être amortie séparément.²

Article 121-9 « Les terrains et les constructions constituent des actifs distincts et sont traités distinctement en comptabilité même s'ils sont acquis ensemble. Les constructions sont des actifs amortissables, alors que les terrains sont généralement des actifs non amortissables.»³

Remarque : Les carrières et gisements sont des terrains amortissables.

La base d'amortissement = valeur brute – valeur résiduelle

La valeur brute : est la valeur d'entrée dans le patrimoine ou la valeur de réévaluation.

La valeur résiduelle : est le montant net qu'une entité s'attend à obtenir pour un actif à la fin de sa durée d'utilité après réduction des coûts de sortie attendue.

¹ Norme IAS/IFRS, *que faut-il faire ? comment s'y prendre ?*, Edition d'organisation, 2004, page.157.

² AFC (accounting & Financial consulting el djazair), International accounting standard IAS 16, immobilisations corporelles.

³ Journal Officiel n°19, 25 mars 2009, P.9.

2.4.2 Les modes d'amortissement¹

Le mode d'amortissement exprime l'évolution de la consommation des avantages économiques futurs de l'actif par l'entreprise dans la production de biens ou de services.

Selon le SCF algérien, on distingue quatre (04) modes d'amortissement qui sont les suivants:

2.4.2.1 L'amortissement Linéaire

L'amortissement linéaire est la distribution uniforme de la consommation d'avantages en nature sur la durée d'utilité de l'immobilisation.

2.4.2.2 L'amortissement progressif

Conduit à une augmentation des frais sur la durée d'utilité de l'immobilisation.

2.4.2.3 L'amortissement dégressif

L'amortissement dégressif représente une charge décroissante sur la durée de vie de l'actif amortissable.

2.4.2.4. Le mode d'unités de production

Donne lieu à une charge basée sur l'utilisation ou la production prévue de l'immobilisation.

2.5. Comptabilisation

Les amortissements sont comptabilisés de la manière suivante :

681		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	X X X	
	281	Amortissements des immobilisations Corporelles		X X X

¹ Journal Officiel n°19, 29 mars 2009, P.9.

2.6. Cession des immobilisations corporelles

2.6.1. Principe de cession :

- Selon le nouveau système comptable financier (SCF)

Article 121-11 « Une immobilisation corporelle ou incorporelle est éliminée du bilan lors de sa sortie de l'entité ou lorsque l'actif est hors d'usage de façon permanente et que l'entité n'attend plus aucun avantage économique futur ni de son utilisation ni de sa sortie ultérieure. »

Article 121-12 « Les profits et les pertes provenant de la mise hors service ou de la sortie d'une immobilisation corporelle ou incorporelle sont déterminés par différence entre les produits de sorties nettes estimées et la valeur comptable de l'actif et sont comptabilisés en produits ou en charges opérationnelles dans le compte de résultat. Les mêmes règles sont applicables dans le cadre d'un abandon d'activités par l'entité. »¹

- Selon Mémento Pratique Lefebvre

« La sortie d'une immobilisation du patrimoine de l'entreprise, qu'elle résulte d'une cession à un tiers, volontaire (vente, donation) ou forcée (expropriation, confiscation, expulsion, ...) ou d'un simple retrait d'actif volontaire (destruction, mise au rebut, remplacement, ...) ou forcé (incendie, vol, ...) entraîne : d'une part, son retrait du bilan par annulation de sa valeur nette comptable à la date de l'opération, d'autre part, en cas de cession à un tiers, une créance sur celui-ci du montant du prix de cession. La différence entre le prix de cession et la valeur nette comptable constitue le résultat comptable de la cession soit une plus-value (profit) soit une moins-value (perte). »²

2.6.2. Fait générateur de la cession³

La cession est comptabilisée à la date de l'opération ou de l'événement qui a pour résultat de faire sortir l'immobilisation de l'actif soit :

¹ Journal Officiel n°19, 29 mars 2009, P.9.

² ANTRAIGUE, (D), Travaux de fin d'exercice, P.29.

³ Ibid., P.25.

- En cas de vente, lors du transfert de propriété, soit, en général, à la date d'entrée en disposition du nouveau propriétaire ;
- En cas d'échange, à la date prévue par l'acte pour le transfert de propriété ;
- En cas de sinistre, l'année du sinistre ;
- En cas de destruction, de mise au rebut, à la date de celle-ci ;
- En cas de concession, de remise en affectation ou en dotation, à la date de signature de l'acte.

2.6.3. La valeur résiduelle :¹

La valeur résiduelle est le montant net qu'une entité s'attend à obtenir pour un actif à la fin de sa durée d'utilité après réduction des coûts de sortie attendue.

Il convient, en principe, de tenir compte de la dotation aux amortissements relative à la période courue depuis le début de l'exercice au cours duquel la cession a eu lieu jusqu'à la date de cette cession.

Pour clarifier :

Un bien cédé amorti selon la méthode linéaire, une dotation complémentaire au pourcentage du temps écoulé depuis le commencement de l'exercice en cours jusqu'à la date de cession.

Remarque :

- Si le bien cédé a fait l'objet d'une provision pour dépréciation, celle-ci doit être reprise puisque devenue sans objet. Elle est sans conséquence sur la comptabilisation de la cession ou sur la détermination du résultat comptable de cession.
- « Le prix de cession est le prix indiqué dans l'acte (ou facture de vente) indépendamment des modalités de règlement (en hors taxes). »
- « Le prix de cession est nul en cas de mise au rebut. »

¹ KHEMAR, (A) : *L'audit légal des immobilisations corporelles et incorporelles*, EHEC, 2019, P.51.

3. Immobilisations Incorporelles :

3.1. Définition :

Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire et immatériel, contrôlé et utilisé par l'entité dans le cadre de ses activités ordinaires. Elle doit être comptabilisée en tant qu'actif s'il est probable que les avantages économiques futurs associés à cet actif bénéficieront à l'entreprise et si le coût de cet actif peut être mesuré de façon fiable.¹

- Selon le SCF une immobilisation incorporelle est :

Un actif non monétaire, identifiable et sans substance physique, détenu par une entité pour la production, la fourniture de biens ou de services, la location ou l'utilisation à des fins administratives.²

- Selon la norme IAS 38 :

Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire identifiable sans substance physique. Les trois conditions suivantes doivent être satisfaites pour qu'un élément incorporel réponde à la définition d'une immobilisation incorporelle :

- Identifiable ;
- Il est contrôlé par l'entité du fait d'événements passés ;
- Il est porteur d'avantages économiques futurs.³

3.2. Typologie des immobilisations incorporelles : ⁴

Il enregistre à son débit les frais de développement inscrits à l'actif dans les conditions fixées par la présente réglementation. Cet enregistrement à l'actif s'effectue en contre partie d'un compte 72 « Production immobilisée d'actifs incorporels.»

¹ <https://www.youscribe.com>, (01/04/2022 à 19:00).

² AOUDJIT, (R) : *Le système comptable financier*, édition ENAG, Algérie, 2009, p.155.

³ LEFEBVRE, (F) : *Mémento expert IFRS 2012*, France, 2012, p.752.

⁴ <https://www.youscribe.com>, (01/04/2022 à 21 :00).

Les dépenses relatives à un élément incorporel qui ont été initialement comptabilisées en charges par l'entreprise dans ses états financiers annuels antérieurs (ou ses rapports financiers antérieurs) ne peuvent pas être incorporées dans le coût d'une immobilisation incorporelle à une date ultérieure.

Compte 203 : Frais de développement immobilisables

Les frais de développement doivent être immobilisés si l'entreprise satisfait simultanément aux six critères suivants :

- la faisabilité technique nécessaire à l'achèvement de l'immobilisation incorporelle en vue de sa mise en service ou de sa vente ;-son intention d'achever l'immobilisation incorporelle ;-sa capacité à utiliser ou à vendre l'immobilisation incorporelle ;

- la façon dont l'immobilisation incorporelle générera des avantages économiques futurs (existence d'un marché pour la production, ou si celle-ci doit être utilisée en interne, son utilité).

- La disponibilité de ressources techniques, financières ou autres, pour achever le développement et utiliser ou vendre l'immobilisation ;

- sa capacité à évaluer de façon fiable les dépenses attribuables à l'immobilisation incorporelle au cours de son développement. Lorsqu'il n'est pas possible de faire la distinction entre les dépenses de recherche et de développement, elles doivent être enregistrées en frais de recherche.

Compte 204 : Logiciels informatiques et assimilés¹

Ce sont des frais engagés par l'entreprise, dans le domaine de la recherche et du développement, pour son propre compte. En sont, par conséquent exclus les frais entrant dans le coût de production des commandes.

Compte 205 : Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques :

Il enregistre les concessions ou licences acquises dans le but de disposer d'un droit pendant la durée du contrat : Concession d'utilisation de marques, licence d'exploitation de procédés par exemple.

¹ HATTAB, (A), Document plan comptable normalisé « système comptable financier- Algérie, loi 07-11 du 25/11/2007.

Compte 207 : Écart d'acquisition :

Il enregistre les écarts d'acquisition résultant d'un regroupement d'entreprises dans le cadre d'une acquisition, d'une fusion ou d'une consolidation. L'écart d'acquisition est un actif non identifiable, et par conséquent doit être distingué des immobilisations incorporelles qui, par définition, sont des actifs identifiables.

Compte 208 : Autres immobilisations incorporelles :

Autre immobilisation incorporelle représente tous les immobilisations qui n'appartiennent à aucun des comptes : 203, 204, 205, 207.

3.3 Evaluation Initiale :¹

Elle correspond à la somme des coûts engagés pour mettre l'immobilisation en service, en général le prix d'achat plus les coûts directement liés à la mise en service, coûts du personnel pour mettre l'actif en marche, coûts de préparation et d'installation, tests d'essai, honoraires et frais liés au fonctionnement). Les coûts sont actualisés si le paiement est différé. Dans le cas d'immobilisations incorporelles acquises par voie d'échange, l'évaluation doit être faite à la juste valeur, ou à la valeur nette comptable si la juste valeur ne peut être déterminée de manière fiable. Les immobilisations acquises dans le cadre d'un regroupement d'entreprises sont évaluées à la juste valeur à la date d'acquisition.

Enfin, une immobilisation incorporelle générée en interne doit être évaluée à son coût de production, qui comprend les dépenses qui peuvent être directement affectées à l'immobilisation. Les dépenses retenues sont les dépenses intervenues à partir de la date à laquelle l'immobilisation est rentrée dans la phase de développement. Parmi ces dépenses nous retrouvons les coûts des matières et services, coûts du personnel, droits d'enregistrement et amortissement des brevets et licences utilisés à la création, la production et la préparation.

¹ KHEMAR, (A): Op.cit., 2019, P.41.

Une immobilisation incorporelle doit être évaluée initialement à son coût. Le coût d'une immobilisation incorporelle acquise séparément comprend :

- Son prix d'achat après déduction des remises et rabais commerciaux ;
- Les droits d'importation ;
- Les taxes non récupérables.

Section 2 : Audit cycle immobilisation

2.1. Principes et objectifs de l'audit des immobilisations :

2.1.1. Principes de l'audit des immobilisations :¹

Les comptes annuels soumis à l'examen de l'auditeur doivent répondre aux assertions de :

- **Exhaustivité** : l'ensemble des dépenses liées aux immobilisations ont été comptabilisées.
- **Exactitude** : les immobilisations sont enregistrées dans les comptes adéquats, une mauvaise comptabilisation peut entraîner un mauvais calcul des dotations aux amortissements. La comptabilité doit différencier entre les investissements et les charges d'entretien.
- **Séparation des exercices** : les mises en service des immobilisations ont un impact direct sur les dotations aux amortissements.
- **Valorisation** : l'estimation de la valeur de l'immobilisation lorsqu'elle est produite par l'entreprise doit faire l'objet d'un suivi particulier de l'auditeur. Ce dernier doit s'assurer que l'ensemble des frais immobilisés sont conformes au PCG : risque de surestimation ou de sous-estimation du résultat.
- **Droits et obligations** : la société doit tenir à jour le registre des immobilisations, elle doit aussi effectuer un inventaire des immobilisations afin de s'assurer de leur état (dépréciation exceptionnelle).

¹ <https://fr.scribd.com>, (09/04/2022 à 21:19).

- **Présentation** : chaque immobilisation devrait être rattachée au poste qui lui est désigné afin que le lecteur ait une idée claire sur les immobilisations de l'entreprise.
- **Existence** : les écritures comptables sont fondées sur des flux existants. Le risque est que des écritures soient passées sans fondement juridique précis.

2.1.2 Objectif de l'audit des immobilisations :¹

Toutes les immobilisations ainsi que les charges et revenus correspondants sont enregistrés (Exhaustivité).

- Toutes les immobilisations ainsi que les charges et revenus sont réels et appartiennent à l'entreprise.
- Toutes les immobilisations ainsi que les charges et produits correspondant sont correctement évalués ;
- Les séparations des tâches sont satisfaisantes ;

Et d'autres parts :

- Les montants inscrits aux postes d'immobilisations reflètent l'intégrité des biens dont l'entreprise est propriétaire et qu'elle utilise, l'intégralité des coûts courus pour l'acquisition et la création des biens.
- Les montants figurant en dotation aux amortissements et amortissement cumulés reflètent l'intégralité des amortissements cumulés conformément aux principes comptables généralement admis et appliqué de façon constante.

2.2 Risque d'audit lié aux immobilisations :

Les risques d'audit peuvent être analysés selon les principes essentiels auxquels doivent répondre les comptes d'immobilisations à savoir :

- Les risques liés à la réalité ;

¹ DIALLO, (H) : *Audit des immobilisations*, Mémoire Master, Mars 2000, CESAG, P.29.

- Les risques liés à l'exhaustivité ;
- Les risques liés à la valorisation.

Ces risques généraux peuvent être détaillés de différentes manières. Nous proposons de les analyser en deux grandes catégories de risques :

- **Les risques inhérents** : qui sont des risques induits naturellement par chaque type d'activité économique quel que soit l'entité économique qui les entreprend ;
- **Les risques de procédure** : en vue de faire face aux risques inhérents ci-dessus l'entreprise met en place un dispositif « de contrôle interne ». Les risques de procédure expriment ainsi les insuffisances de ce dispositif à éviter ou à alerter sur la possibilité ou la survenance effective d'un risque inhérent.¹

2.2.1 Risques liés à la réalité des immobilisations :²

Les risques généraux qui peuvent touché la réalité des immobilisations se résument comme suit :

- La comptabilisation d'actifs fictifs ;
- La sortie ou la perte non comptabilisées d'actif.

Si ces risques surviennent, la réalité comptable des immobilisations se trouve surestimée par rapport à leur réalité « physique » (en particulier pour les immobilisations corporelles).

Pour les immobilisations qui n'ont pas de matérialisation physique (certaines immobilisations incorporelles telle que la recherche et développement ...), la réalité est généralement établie grâce à la justification, par des pièces et documents juridiques authentiques et probants (factures, contrats, procès-verbaux, décomptes...), qui concernent l'entreprise.

Basée sur la notion de patrimoine, la réalité « physique » d'une immobilisation est liée à une réalité juridique. L'immobilisation corporelle est définie comme étant « une chose sur laquelle s'exerce un droit de propriété. »

¹ MIKOL, (A), Op.cit, P.47.

² IKHIYATANE, (M) : *Audit des immobilisations corporelles et leurs retraitements*, Mémoire Master, en IFRS, ISCAE 2010/2011, P.33.

Cependant, à cette réalité juridique il y a deux exceptions :

- La première d'ordre particulier : en effet, certaines immobilisations incorporelles telles que les brevets, les marques, les droits similaires peuvent être inscrits à l'actif sans être nécessairement la propriété de l'entreprise ;
- La seconde d'ordre général : en effet, l'entreprise peut, sous certaines conditions, déroger au principe de la patrimonialité et adopter le principe de la prééminence de la réalité sur l'apparence juridique retenu par l'IASCF (International Accounting Standards Committee Foundation). La norme n°9 de cette instance internationale stipule que « les transactions et autres événements de la vie de l'entreprise doivent être enregistrés et présentés conformément à leur nature et à leur réalité financière sans s'en tenir uniquement à leur apparence juridique. »

Ainsi, exception faite des cas ci-dessus la réalité physique des immobilisations inscrites en comptabilité doit être appuyée par une réalité juridique.

Les principales sources des risques liés à la réalité des immobilisations se détaillent comme suit :

- **Risques inhérents** : ces sources se rapportent à des caractéristiques relatives aux activités, aux structures et aux politiques de l'entreprise telles que :
 - L'implantation géographique éparpillée ;
 - L'évolution technologique trop rapide ;
 - Des participations dans des secteurs en crise ;
 - Des échecs fréquents des projets de recherche ;
 - Des équipements acquis à l'étranger ;
 - Des emballages consignés auprès des revendeurs ;
- **Risques de procédure** : ces facteurs concernent la qualité des procédures en place dans l'entreprise et en particulier à leur capacité à prévenir ou détecter ces risques. Aussi, quel que soit l'activité, la structure et les politiques de l'entreprise,

- le dispositif de contrôle interne doit intégrer des contrôles-clés dont l'objectif est de prévenir ou détecter ces risques.
- Ces contrôles clés sont multiples et comprennent principalement :
- Une organisation basée sur la séparation des tâches d'engagement, de réception, de conservation, de comptabilisation et de contrôle des immobilisations.
- Des inventaires physiques des immobilisations et leur rapprochement avec ce qui figure dans les comptes ;
- Le suivi du budget d'investissement et le contrôle régulier des réalisations/prévisions ;
- La confirmation et contrôle régulier des immobilisations détenues par des tiers...

2.2.2 Risques liés à l'exhaustivité des immobilisations :¹

La non-exhaustivité des immobilisations se matérialise par les risques généraux suivants :

- Entrées d'actifs non comptabilisées ;
- Entrées d'actifs comptabilisées à tort en charges ;
- Sorties ou pertes fictives comptabilisées.

La non-exhaustivité se traduit souvent par une minoration de la réalité comptable des immobilisations par rapport à leur réalité physique et juridique.

Les sources de risques liés à l'exhaustivité des immobilisations sont multiples et peuvent être classés en :

- **Risques inhérents :**
 - Implantation géographique éparpillée des sites administratifs et des sites de production ;
 - Importance et fréquence des dépenses d'entretien, de réparation et leur diversité ;
 - Composition complexe de coûts des immobilisations (coûts des matières, charges engagées par l'entreprise, frais d'approche ...).

¹ IKHIYATANE, (M) : Op.cit., P.34.

- **Risques de procédure** : ces sources engendrées par l'incapacité des procédures de contrôle à détecter ou prévenir le risque de non-exhaustivité. Ceci se matérialise souvent par les failles suivantes :
 - Absence d'une séparation des tâches liées à l'engagement, la réception, la conservation, la comptabilisation et au contrôle des immobilisations ;
 - Absence de procédures permettant le respect d'une bonne séparation des exercices ;
 - Absence des règles claires et préalablement définies de distinction entre charges et immobilisations ;
 - Absence d'inventaires physiques et de raccordements avec la comptabilité ...

2.2.3 Risques liés à l'évaluation de l'immobilisation :¹

Les risques liés à l'évaluation des immobilisations sont appréhendés en égard au respect des principes, méthodes et règles de présentation comptables. Ils se traduisent par des mouvements ou situations d'immobilisations (entrées, sorties ou valeurs d'inventaire) :

- Mal évalués ;
 - Comptabilisés dans la mauvaise période ;
 - Comptabilisés dans le mauvais compte ;
 - Mal totalisés ou centralisés.
- **Risques inhérents** :
 - Équipements acquis à l'étranger ;
 - Complexité et multiplicité de certains coûts d'immobilisations ;
 - Abandon d'activité ou de branches d'activité ;
 - Système comptable à prédominance manuelle.
 - **Risques de procédure** :

qui découlent souvent des situations suivantes :

 - Absence de règles claires et précises en matière de composition et de suivi des coûts d'immobilisations acquises ou produites ;

¹ Robert, (O) et Marie-Pierre (M) : Op.cit., P.470.

- Inadéquation de la politique d'amortissement par rapport aux durées de vie économique ;
- et taux d'usage dans le secteur d'activité ;
- Mauvaise application des règles comptables...
- Signalons que si les risques ne peuvent être complètement éliminés, ils peuvent tout au moins être considérablement réduits en maîtrisant les sources des risques de non maîtrise.

En effet, si les premiers risques sont indépendants de la volonté et de l'action de l'entreprise, les seconds dépendent fortement de ces deux facteurs.

Par ailleurs, à côté des risques liés à l'entreprise et à son contrôle interne, il existe des risques liés à l'auditeur lui-même à savoir :

- Les risques liés à l'utilisation de procédures d'audit inadaptées ou incomplètes ;
- Les risques liés à une mauvaise application des procédures d'audit ;
- Le risque d'échantillonnage.

La diversité de ces risques doit être connue. Elle ne manquera pas d'avoir un impact certain sur l'opinion de l'auditeur.

2.3 La procédure d'audit des immobilisations :¹

L'audit des immobilisations corporelles est une étape très cruciale dans la démarche d'audit dans la mesure où elle exige le respect d'un certain nombre d'étapes constituées par l'élaboration d'une revue analytique, de certains tests sur les acquisitions, les cessions, une validation des amortissements etc.

¹ Robert, (O) et Marie-Pierre (M) : Op.cit., P.471.

L'auditeur financier dispose d'une panoplie d'outils et techniques auxquels il peut avoir recours durant sa démarche qui se décompose comme suit :

- Orientation et planification ;
- Appréciation du contrôle interne ;
- Examens sur les comptes ;
- Synthèse et rapport.

2.3.1 Orientation et planification :¹

Elle est considérée comme le début de la mission, l'auditeur est amené à prendre connaissance de l'entité et de son contrôle interne, puis formaliser son programme d'audit dans un plan de missions.

2.3.2 Prise de connaissance :²

Dans un premier temps, l'auditeur doit prendre connaissance :

- Du caractère juridique de l'entreprise, ses particularités fiscales et son organisation : structure, propriétaires et parties liées, contraintes législatives, organigramme...etc.
- De la nature de l'activité : prendre connaissance des produits, des marchés sur lesquels l'entreprise intervient...etc.
- Des procédures internes : en ce qui concerne l'enregistrement des immobilisations corporelles, leur suivi et leur protection.
- Des particularités comptables : voir si les principales procédures et normes concernant le traitement des immobilisations, le plus souvent, les bâtiments et les matériaux, sont en accord avec les normes établies par le système comptable financier SCF, tel que :

¹ MIKOL, (A) : Op.cit., P.48.

² CNCC, conférence du 15 Janvier 2015, l'intervention du commissaire aux comptes, présentation PPT, P.46.

- Le critère d'inscription à l'actif, mode et taux d'amortissement retenus pour les différentes catégories des immobilisations corporelles, coût d'acquisition des biens acquis en devises.
- L'utilisation des dépréciations fiscales (les dépréciations qui ont été enregistrée dans les comptes pour des raisons fiscales).
- Le fait générateur de la mise en service.
- Le traitement comptable des frais de recherche et développement
- Le traitement comptable des coûts d'emprunt.
- Le traitement comptable des frais d'acquisition des immobilisations corporelles (droits de mutation, frais d'actes, commissions).

2.3.3Planification

L'étape de la planification est cruciale pour l'auditeur pour bien mener sa mission d'audit dans la mesure où celle-ci lui permettra d'allouer les ressources adéquates pour le contrôle de chaque poste, c'est-à-dire des comptes où le risque d'erreurs significatives est potentiellement élevé et que l'entreprise n'est pas dans la mesure de les détecter et les corriger à temps.

Cette planification sera formalisée dans un plan appelé « Plan de mission », qui a pour objet de reprendre et de résumer les informations collectées par l'auditeur afin de prendre les décisions nécessaires à la réalisation de la mission d'audit.

En général les éléments mis en évidence dans un plan d'audit sont :

- Présentation de l'entreprise ;
- Principales évolutions de la période ;
- Points d'audit de l'exercice précédent ;
- Principaux points discutés lors de chaque « kick-off » : un kick-off est la réunion entre l'auditeur et l'audité, cette réunion est souvent menée par un auditeur manager ou sénior accompagné d'un assistant.
- Nature de la mission, rapports à émettre ainsi que leurs délais de dépôt ;
- Identification des risques généraux et spécifiques à la mission ;
- Détermination du seuil de signification ;

- La stratégie de l'audit retenue : préciser si l'intervention de l'auditeur est basée sur l'évaluation du contrôle interne, ou bien basé sur approche dite « substantive » c'est-à-dire examen basé sur l'examen direct des comptes.¹

➤ **Techniques et outils utilisées :** ²

Revue analytique préliminaire : une revue analytique préliminaire d'un bilan ou d'un compte de résultat est d'estimer le pourcentage des principaux changements (hausse ou baisse) de chaque compte par rapport à l'exercice précédent.

- **Interviews** : préparations d'un ensemble de questions visant à collecter le maximum d'informations fiables auprès des personnes clés.³
- **Documentation** : représente le seul élément tangible pour l'auditeur, et contient principalement :
 - Le dossier permanent : qui regroupe toutes les informations et documents de la mission dont l'auditeur a besoin en continu pendant la durée de son mandat.
 - Dossier de contrôle interne comptable et financier : détaille l'ensemble des procédures appliquées et contrôles effectués par l'établissement au cours de l'exercice comptable.
- **Évaluation des risques** : l'auditeur évalue les risques avant de procéder à la planification de la mission, pour adopter sa stratégie d'audit selon les résultats obtenus. Cette technique lui permettra de bien diriger ses travaux.
- **Seuil de signification** : calcul du seuil sur la base d'un agrégat de référence.

¹ Robert, (O) et Marie-Pierre (M) : Op.cit., P.449

² Ibid.

³ Ibid.

2.3.4 Appréciation de contrôle interne :

La prise de connaissance des documents existants : Cette prise de connaissance comprend l'identification de tout ce qui peut aider l'auditeur à apprécier les systèmes, les procédures et les méthodes de l'entreprise. Il peut s'agir de documents internes ou externes à l'entreprise : organigrammes, schémas, documents de circuit, description des postes, manuels de procédures, rapports des auditeurs internes, etc.

La conversation d'approche : Il s'agit d'une technique informelle dans un ou plusieurs entretiens, l'expert sera amené à décrire les systèmes mis en place. Mais au-delà d'un certain seuil, la conversation devient une démarche un peu empirique qui doit être abandonnée au profit de techniques plus élaborées.

L'analyse des circuits par diagrammes : Un diagramme est une représentation graphique d'une suite d'opérations dans laquelle les différents documents, postes de travail, de décisions, de responsabilités, d'opérations sont représentés par des symboles réunis les uns aux autres suivant l'organisation administrative de l'entreprise. Les objectifs des diagrammes de circulation sont :

- De donner un enregistrement des procédures et systèmes de l'entreprise et mettre en relief les aspects importants du contrôle interne ;
- D'être une base pour les tests de conformité qui servent à vérifier que les procédures sont bien appliquées.¹

Questionnaires et guides opératoires : Les questionnaires permettent à l'auditeur, grâce à un grand nombre d'interrogations précises, de déceler les forces et les faiblesses du contrôle interne. Les questionnaires se présentent habituellement sous deux formes : l'une simplifiée qui ne motive pas d'autre réponse que le oui ou le non appelés questionnaires fermés et l'autre plus complète, qui entraîne nécessairement des observations détaillées dénommés questionnaires ouverts.²

¹ Robert, (O), Marie-Pierre (M) : Op.cit., p.543.

² Ibid.

Grilles d'analyse du contrôle interne : Les grilles d'analyse de contrôle interne ou grilles d'analyse faisant ressortir les fonctions assumées par les postes de travail sont des tableaux à double entrée effectuant l'inventaire des différentes opérations réalisées et permettant en particulier de repérer les cumuls de fonctions.¹

2.3.5 Détermination et réalisation des investissements : ²

Le contrôle interne doit garantir que les immobilisations nécessaires à l'activité de la société sont correctement appréhendées, et que les critères de rentabilité, les orientations et la politique budgétaire définis par la direction de l'entreprise sont respectés.

- **Risques potentiels :**

Des faiblesses dans le processus de choix des investissements à engager peuvent entraîner l'acquisition d'immobilisations non nécessaires à l'activité ou ne présentant pas des critères de rentabilité suffisants. Une provision pour dépréciation doit être constatée pour tirer la conséquence de ces situations.

- **Mesures usuelles de contrôle interne :**

Les procédures de contrôle interne permettant de couvrir le risque d'investissements inadaptés consistent essentiellement dans la mise en place d'un contrôle budgétaire des investissements, dans la formalisation d'études de rentabilité établies préalablement à toute commande et dans la définition de pouvoirs spécifiques d'engagement des dépenses d'immobilisations (signature de la demande d'achat et du bon de commande).

- **Assertion d'audits concernés :**

L'acquisition d'immobilisations non rentables ou non utiles pour l'activité peut avoir une incidence directe sur l'évaluation des immobilisations.

¹ Ibid., p. 542.

² Conférence CNCC, Op.cit, P.36.

2.3.6 Suivi et protection d'immobilisations :¹

Pour cela il faut déterminer les :

- Tous les mouvements d'immobilisations sont recensés dans un registre spécifique ;
- Les immobilisations sont protégées contre le vol et la destruction et font l'objet d'un entretien régulier ;
- Les immobilisations comptabilisées sont identifiées physiquement.

- **Risques potentiels :²**

Un contrôle insuffisant en matière de suivi et de protection des immobilisations entraîne le risque :

- D'une perte de maîtrise de l'inventaire des immobilisations et par conséquent de la justification des comptes d'immobilisations ;
- De fonctionnement défectueux des immobilisations ;
- De vol ou de détérioration des immobilisations.

- **Mesures usuelles de contrôle interne :**

Les procédures de contrôle interne permettant de couvrir les risques potentiels mentionnés ci-dessus sont notamment :

- Sur une procédure d'inventaire permanent des immobilisations appuyée par un inventaire physique périodique (tournant ou annuel) ;
- Sur l'existence d'un service maintenance disposant de procédures spécifiques et garantissant l'état de fonctionnement du matériel ;
- Sur l'existence de procédures spécifiques de désinvestissement (mises au rebut, cessions) comportant notamment la définition des personnes habilitées à mettre en œuvre ces opérations.

¹ BOCCON-GIBOD, (S) et VILMINT (E) : *la boîte à outils de l'auditeur financier*, 2e édition, Dunod, Paris, p.111.

² LEFEBVRE, (F), Op.cit., P.658.

- **Assertions d’audits concernées :**

Un mauvais suivi administratif des immobilisations et une protection insuffisante du parc peuvent avoir une incidence sur :

- L’existence des soldes d’immobilisations : certaines immobilisations, présentes en comptabilité, peuvent ne plus avoir une réalité physique à la suite d’une cession, d’une mise au rebut, ou d’un vol ;
- L’évaluation des immobilisations : le mauvais état, la détérioration ou l’obsolescence des immobilisations risquent de ne pas être pris en compte sur le plan comptable par le biais d’une dépréciation appropriée.

2.4 Enregistrement des immobilisations : ¹

Le contrôle interne doit garantir que les immobilisations sont correctement enregistrées et évaluées en comptabilité.

- **Risques potentiels :**

Les anomalies relatives à l’enregistrement des immobilisations peuvent se traduire par les risques suivants :

- Non-enregistrement (factures non reçues ou perdues) ou enregistrement en charges, defactures d’immobilisations ;
- Comptabilisation dans les immobilisations de factures correspondant à des dépenses courantes ;
- Amortissement des immobilisations sur la base de modes et de taux non conformes aux principes comptables de la société.

¹ LEFEBVRE, (F): *Mémento Pratique, Audit Et Commissariat Aux Comptes*, Edition Francis Lefebvre, France, 2014, p.658.

- **Mesures usuelles de contrôle interne :**

Les procédures de contrôle interne permettant de couvrir les risques potentiels mentionnés ci-dessus sont notamment :

- La mise en œuvre de contrôles des imputations comptables et d'analyse des charges d'entretien permettant de sécuriser la distinction entre les charges d'entretien et les Immobilisations ;
- Le renforcement du processus de détermination des taux et modes d'amortissement sur toute nouvelle acquisition ;
- Le recensement des mouvements physiques d'immobilisations et la comparaison périodique de ces mouvements physiques avec les mouvements comptables.

- **Assertions d'audit concernées :**

Les risques mentionnés ci-dessus sont susceptibles d'avoir une incidence sur :

- L'exhaustivité des immobilisations enregistrées si des factures ne sont pas reçues ou sont enregistrées en charges ;
- La régularité des immobilisations enregistrées si des charges sont comptabilisées en immobilisations.
- L'évaluation de soldes d'amortissements dans l'hypothèse d'anomalies dans les taux d'amortissement retenus.

➤ **Techniques et outils utilisés :**

- **Observation physique :** qui consiste à examiner la façon dont une procédure est exécutée au sein de l'entité :
 - L'inspection des actifs corporels, qui correspond à un contrôle physique des actifs corporels ;
 - La demande d'information, qui peut être adressée à des personnes internes ou externes à l'entité.¹

¹ Robert, (O) et Marie-Pierre (M) : Op.cit., P.451.

- **Examen substantif** : dans cette phase l'auditeur financier utilisera cette technique pour procéder à un examen critique des procédures et mesures misent en œuvre par le contrôle interne de l'entité afin de constater les assertions susceptibles de contenir une anomalie significative.
- **Évaluation des risques** : Après l'identification des forces et faiblesses du contrôle interne, l'auditeur procédera une deuxième fois à l'évaluation du risque inhérent et le risque lié au contrôle afin d'adopter une stratégie avec plus d'assurance, pour l'audit des comptes.
- **Kick-off et interviews.**

2.5 Exhaustivité des enregistrements :

Pour tester l'exhaustivité des enregistrements, l'auditeur peut réaliser un test sur les charges d'exploitation plus particulièrement sur les charges d'entretien, afin de s'assurer qu'elles ne comportent pas de dépenses immobilisables. Il a également la possibilité d'identifier physiquement un certain nombre d'immobilisations, par exemple à l'occasion d'une visite ou d'un inventaire de stocks, et de vérifier que celle-ci apparaissent effectivement dans les comptes d'immobilisations.

- S'assurer que les montants portés sur le fichier des immobilisations correspondent aux totaux des comptes du grand livre et de la balance ;
- Tester l'exactitude des calculs arithmétiques du fichier des immobilisations ;
- Vérifier l'exactitude des totaux du tableau des mouvements d'immobilisation (brut et amortissement) ;
- Rapprocher avec la comptabilité les tableaux de variation des valeurs brutes et des amortissements ;
- Vérifier la cohérence des tableaux de variation des valeurs brutes et amortissements avec l'état de calcul des amortissements.¹

¹ MERCIER, (A) et coll. : *Audit et commissariat aux comptes 2015-2016*, guide de l'auditeur et de l'audit, Édition FRANCIS LEFEBVRE, Paris, 2015, P.651.

2.5.1 Régularité des enregistrements :¹

La régularité des opérations affectant les immobilisations comptabilisées à l'actif du bilan peut être contrôlée :

- Par un test visant à vérifier, pour les principales acquisitions de l'exercice : le caractère immobilisable de la dépense portée en compte d'immobilisations, la propriété juridique des immobilisations, la conformité des taux et modes d'amortissement retenus avec les principes comptables généraux et les principes arrêtés par l'entité, enfin la date retenue comme point de départ de l'amortissement ;
- Par un examen des pièces justificatives (acte notarié, procès-verbal de mise au rebut, facture de cession) des sorties d'immobilisations significatives de l'exercice.

2.5.2 Existence des soldes

Pour valider les soldes, l'auditeur peut procéder au rapprochement du fichier des immobilisations avec la comptabilité et à un sondage sur l'existence physique des principales immobilisations. Il peut également procéder à des confirmations directes:²

- Demande de confirmation de propriété foncière aux bureaux de conservation des hypothèques ;
- Obtention d'un état des privilèges et nantissements (informations à fournir dans l'annexe sur les engagements hors bilan liés aux immobilisations).

La réponse du greffe permet par ailleurs de s'assurer que les matériels en crédit-bail ne figurent pas dans les immobilisations. L'auditeur peut également contrôler dans ce cadre la justification des comptes d'avances et acomptes versés.

¹ LEFEBVRE, (F): Op.cit., p.661.

² BURLAUD, (A) et coll. : « *Comptabilité et audit* », édition Foucher, 2012, p.450.

2.5.3 Evaluation des soldes :

L'évaluation des soldes des comptes de valeurs brutes est réalisée par le biais des contrôles sur acquisitions. S'agissant des amortissements, l'auditeur procède :¹

- À l'examen des principes retenus par l'entreprise pour s'assurer qu'ils sont cohérents avec ceux de l'exercice précédent ;
- À la vérification par sondage des taux et modes d'amortissement retenus pour les immobilisations acquises au cours des exercices antérieurs ;
- Au contrôle du calcul de la dotation aux amortissements pratiqués sur les principales immobilisations acquises au titre de l'exercice ;
- Au contrôle du calcul des amortissements dérogatoires.

Enfin, sur la base d'entretiens avec la direction ou avec les responsables appropriés, l'auditeur s'assure qu'aucune immobilisation ne doit subir de dépréciation complémentaire pour des raisons d'obsolescence, d'usure ou de détériorations diverses.

2.5.4 Autres contrôle

Dans le cadre des contrôles de substance sur les immobilisations corporelles et incorporelles, l'auditeur peut également procéder :

- A l'examen de l'application des modes et taux d'amortissement au regard de la réglementation fiscale ;
- Au contrôle du calcul et du traitement fiscal des plus ou moins-values sur cessions ;
- Au contrôle du traitement de la tva sur les cessions ;
- Au recoupement des sorties d'immobilisations avec les produits et charges exceptionnels.

¹ MERCIER, (A) et coll. : Op.cit, p.651.

➤ **Techniques et outils :**

- **Documentation** : afin de pouvoir réaliser les tests sur les postes des immobilisations corporelles, l'entité cliente doit remettre à l'auditeur :
 - Un fichier d'investissement : l'ensemble des immobilisations de l'entreprise, le code de l'immobilisation, son numéro de compte, date d'entrée et date de fin, le taux appliqué pour chacune, les dotations d'amortissement (Compte 68) et l'amortissement cumulé (Compte 28), et enfin les dates de cession des immobilisations.
 - Les factures d'acquisitions des immobilisations.
 - Procès-verbaux, actes notariés ou actes de vente des cessions d'immobilisation.
 - Inventaire physique rapproché à la comptabilité.

L'auditeur, de son côté, doit formaliser ses travaux et sa démarche dans un dossier de travail. Ce dossier contiendra toute l'information nécessaire à l'expression de son opinion.¹

- **Éléments probants** : la NAA500 et ISA500 énoncent que les éléments probants désignent les informations obtenues par l'auditeur pour aboutir à des conclusions sur lesquelles son opinion est fondée. Ces informations sont constituées de documents justificatifs et de documents comptables supportant les états financiers et qui corroborent des informations provenant d'autres sources.²

Lors de l'obtention d'éléments probants à partir des contrôles substantifs (contrôle sur pièces) et les tests de procédures, l'auditeur doit déterminer si les éléments résultant de ces contrôles sont suffisants et adéquats pour étayer les assertions sous-tendant l'établissement des états financiers.³

¹ BOCCON-GIBOD, (S) et VILMINT (E) : Op.cit., P48.

² www.cn-onec.dz, (25/05/2021 à 9:51).

³ Robert, (O) et Marie-Pierre (M) : Op.cit., P.451.

- **Feuille de travail** : la feuille de travail documente les travaux de l'auditeur afin de lui permettre de s'assurer que les procédures mises en œuvre sont présentées de manière claire et homogène. L'auditeur utilise souvent les feuilles « Excel » comme feuille de travail, chaque feuille doit être renseignée de :
 - L'objectif des travaux en lien avec les assertions des comptes ;
 - La description des travaux effectués (par exemple : rapprochement entre la comptabilité et le fichier d'investissement...) ;
 - Le résultat des travaux réalisés : écart non justifié... ;

Conclusion, conclure sur l'atteinte des objectifs indiqués au-dessus.¹

- **Feuille maitresse** :² appelée aussi « Lead » est le document de base des travaux de l'auditeur sur une section, dans la section des immobilisations corporelles on retrouve les principaux comptes sur lesquels les tests d'audit vont être effectués :
 - 203 : Frais de développement immobilisables ;
 - 204 : Logiciels informatiques et assimilés ;
 - 205 : Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques ;
 - 207 : Écart d'acquisition ;
 - 208 : Autres immobilisations incorporelles ;
 - 211 : Terrains ;
 - 212 : Agencement et aménagement des terrains ;
 - 213 : Constructions ;
 - 215 : Installations techniques, matériel et outillage industriel ;
 - 218 : Autres immobilisations corporelles ;
 - 28x : Amortissements ;
 - 68x : Dotations aux amortissements ;
 - 652 : Moins-value sur sortie d'actif immobilisé ;
 - 752 : Plus-value sur sortie d'actif immobilisé ;

¹ BOCCON-GIBOD, (S) et VILMINT (E) : Op.cit, P.35.

² Journal Officiel de la République Algérienne, N°19, 25/03/2009, P.41.

On retrouve ces comptes avec leurs soldes de l'année N, de l'année N-1 et la variation en pourcentage entre les deux exercices.

2.6 Synthèses et rapport :

Parvenu au terme de sa mission, l'auditeur financier préalablement à l'émission de son opinion sous forme d'un rapport, doit finaliser ses travaux de synthèse.

2.6.1 Note de synthèse

La note de synthèse est un document essentiel qui permet de récapituler l'ensemble de la démarche d'audit et de justifier l'opinion émise sur les comptes. Elle doit permettre d'apporter une réponse aux questions et aux axes d'intervention définis dans le plan de mission. A titre purement indicatif, la note de synthèse pourra comporter :

- Les faits marquants : (par exemple : acquisition ou cession d'une immobilisation Pendant l'exercice...).
- Une revue analytique : après un examen analytique, faire sortir les principales variations des comptes des immobilisations en les justifiant.
- Suivi des points de l'exercice précédent.
- Commentaire sur les travaux effectués (assertions vérifiées) : rapprochement, contrôle, vérification...
- Conclusion sur les travaux d'audit : le résultat des travaux réalisés et les anomalies significatives ressorties par l'auditeur.¹

2.6.2 Le rapport

Le rapport d'audit permet à l'auditeur d'exprimer, par écrit, son opinion sur les états financiers et autres documents publiés pris dans leur ensemble.²

¹ Document Cabinet GECA Consulting.

² Robert, (O) et Marie-Pierre (M) : DSCG 4, Op.cit., P.472.

Ce rapport d'audit s'articule autour de trois parties :

- La première contient l'expression de l'opinion du commissaire aux comptes sur les comptes annuels ;
- La deuxième est destinée à justifier des appréciations sur lesquelles le commissaire aux comptes fonde son opinion ;
- La troisième est consacrée aux vérifications et informations spécifiques telles que requises par la loi (présentation des états financiers arrêtés au 31.12.N).

Dans son rapport, le commissaire aux comptes fera part des principaux points des postes des immobilisations :

- La valorisation de l'immobilisation;
- Le mode d'amortissement appliqué, ainsi que les taux pour chaque catégorie d'immobilisations corporelles.
- Les différents points faisant l'objet de la note de synthèse.

Dans son rapport, le commissaire aux comptes fera part des principaux points des postes des immobilisations :

- La valorisation de l'immobilisation ;
- Le mode d'amortissement appliqué, ainsi que les taux pour chaque catégorie d'immobilisations corporelles.
- Les différents points faisant l'objet de la note de synthèse.

Conclusion :

A la fin du deuxième chapitre, nous pouvons dire que l'audit d'une immobilisation corporelle consiste à vérifier la réalité et la sincérité des comptes d'immobilisations d'une entreprise.

Pour ce faire, l'auditeur met en œuvre une série de diligences dans sa démarche, évaluant d'abord le contrôle interne propre aux immobilisations, c'est-à-dire l'ensemble des moyens et procédures liés au fonctionnement de ces actifs, puis il utilise une méthodologie consistant à un ensemble de tests à l'appui pour son travail, cela lui permettra d'obtenir les éléments nécessaires à une approche par les risques afin de prendre des décisions.

Chapitre III : Le déroulement d'une
mission d'audit –cycle immobilisations
corporelles

Introduction

Ce troisième chapitre sera consacré à la partie pratique de notre recherche concrétisée par un stage pratique. Ce dernier, a pour l'objectif de renforcer les connaissances acquises tout au long de notre cursus universitaire, d'affronter le terrain du métier et de tester notre capacité d'adaptation au monde professionnel.

Après l'initiation à la méthodologie du cabinet GECA Consulting, nous aborderons un cas d'audit sur la section immobilisation corporelles d'une entreprise qui sera référencée X par soucis de confidentialité.

L'objet de notre mission est d'arriver à tirer une conclusion sur la rubrique des immobilisations corporelles de l'entreprise X, et de se prononcer sur la qualité de l'information financière présentée dans les états financiers au moyen d'une démarche rigoureuse.

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil

Dans cette rubrique, nous aborderons la présentation de l'organisme d'accueil où nous effectuons notre stage, qui est le cabinet d'expertise comptable et de commissariat aux comptes "GECA CONSULTING".

1.1 Présentation du cabinet d'expertise comptable et de commissariat aux comptes

« GECA CONSULTING » :¹

Fondé en 2002, le GECA CONSULTING est la résultante de la restructuration et le développement de plusieurs Cabinets.

Le GECA CONSULTING est une Société Civile d'Expertise Comptable et d'Audit, régi par la loi portant organisation de la profession d'Expert Comptable, de Commissaire aux Comptes et Comptable Agrée.

Avec plus de Vingt ans d'exercice, le GECA CONSULTING ne cesse de répondre aux besoins et aux exigences des entreprises des secteurs publique et privé, en assurant une prestation de haute qualité, ce qui a fait du cabinet un partenaire à l'écoute de ses clients.

Le GECA CONSULTING développe des missions d'accompagnement et de conseil aux entreprises, en mettant à leur disposition des professionnels dotés d'un savoir-faire permettant d'assister au développement et la pérennité et ce, en identifiant clairement le manque à gagner dans l'activité de l'organisation.

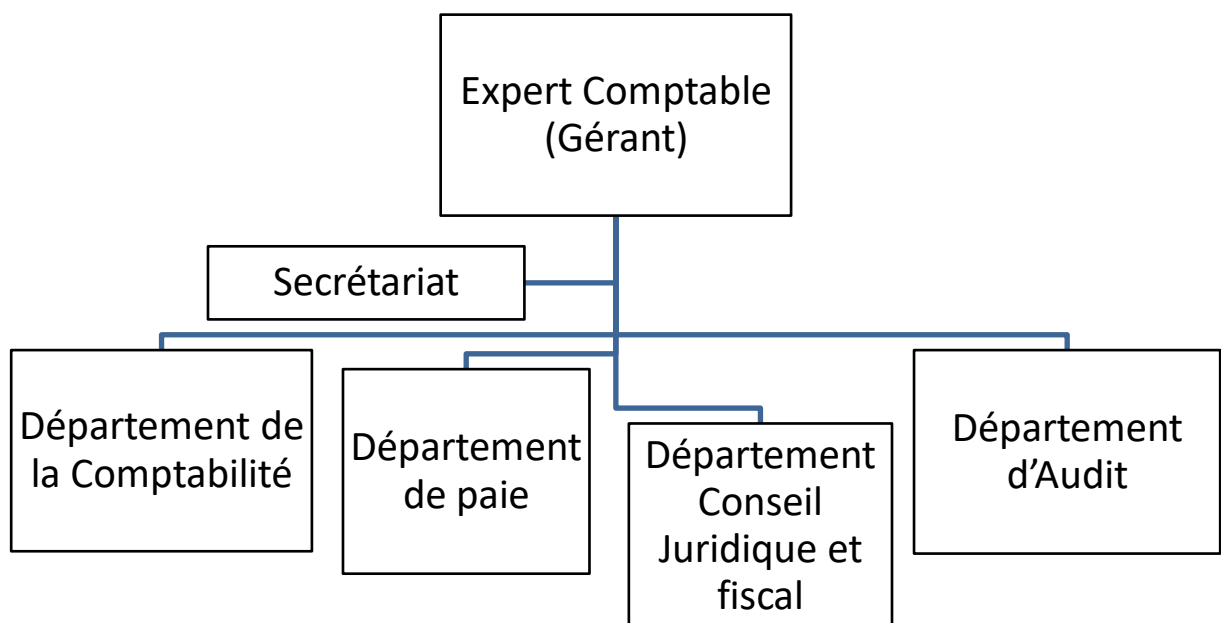
¹ <https://geca-dz.com> , (29/04/2022 à 15h15).

2. Structure et organisation du cabinet GECA CONSULTING :

2.1 Organigramme du cabinet :

L'organigramme de GECA CONSULTING est le suivant :

Figure N°1 : Organigramme du cabinet



Source : élaboré par nous même

2.2 Organisation du cabinet :

Dirigé par des directeurs associés professionnels de la comptabilité, le cabinet Geca Consulting est organisé de manière à prendre en charge plusieurs domaines d'activités, En mettant à la disposition de ses clients un réseau de professionnels apte à répondre à leurs préoccupations liées aux différents cycles de la vie de leurs entreprises.

Le cabinet Geca Consulting est doté d'une charte associative lui permettant une collaboration et/ou un partenariat avec d'autres cabinets nationaux ou étrangers.

2.3. Domaines d'intervention :

Les domaines d'intervention du Cabinet « GECA CONSULTING » sont répartis en six (06) départements, présentés comme suit :

➤ Comptabilité :

- Tenue comptable ;
- Préparation des écritures ;
- Suivi de la trésorerie et rapprochement bancaire ;
- Déclarations fiscales ;
- Tenue des livres légaux ;
- Préparation des états financiers périodiques ;
- Préparation des liasses fiscales ;

➤ Paie :

- Traitement des salaires ;
- Déclarations sociales ;
- Tenue des livres obligatoires ;
- Assistance et conseil en gestion du personnel ;

➤ Fiscalité :

- Conseil en fiscalité ;
- Assistance au contentieux fiscal ;
- Assistance aux démarches des paiements en devises ;
- Accompagnement et conseil en matière de TVA et IBS ;
- Contrôle fiscal apriori ;

➤ Audit :

- Audit contractuel et légal ;
- Commissariat aux comptes ;

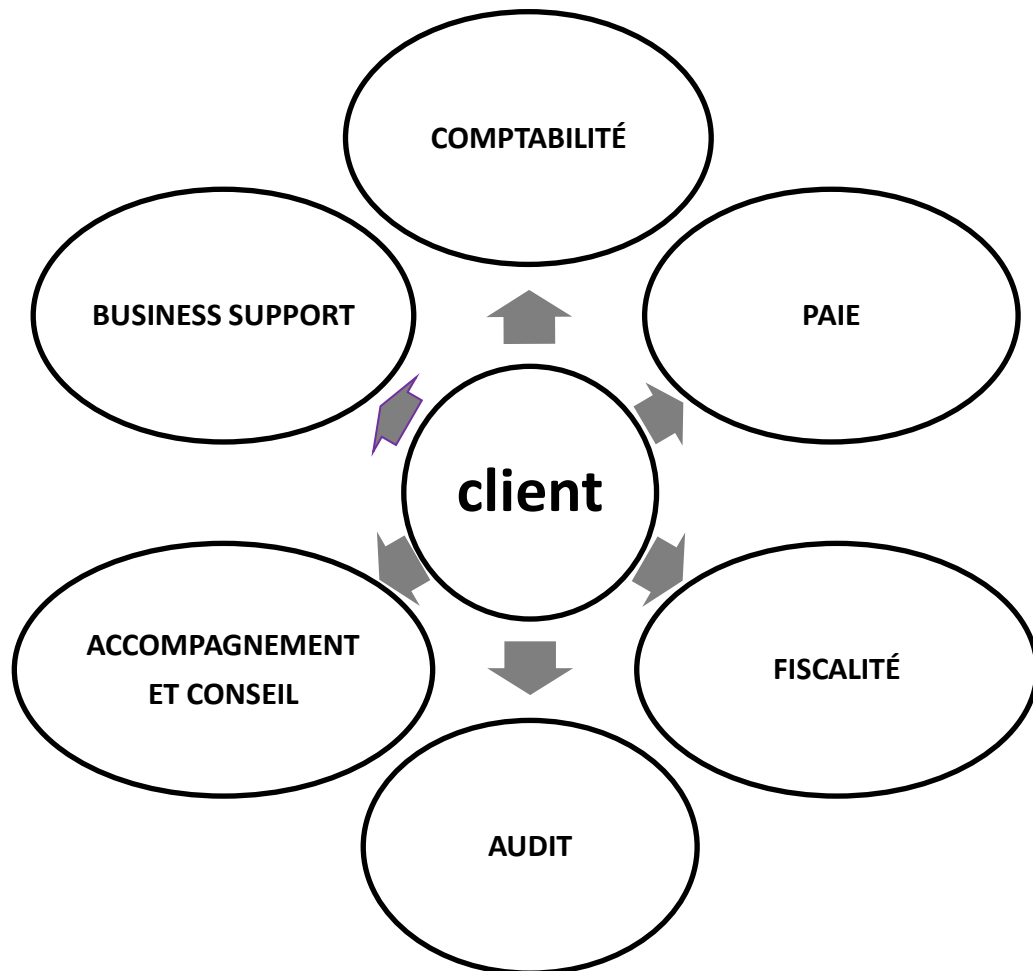
➤ Accompagnement et Conseil :

- Accompagnement dans la création d'entreprises nationales et mixtes ;
- Conception et mise en place des procédures de gestion ;
- Etude technico-économique ;

➤ Business Support :

- Evaluation et réévaluation des investissements ;
- Conseil dans les opérations de : fusions, participation et liquidation d'entreprises ;
- Conseil et assistance comptable, organisationnelle et administrative ;
- Identification et évaluation des risques ;

Figure N°2 : Domaines d'intervention du cabinet GECA CONSULTING



Source : élaboré par nous même

2.4 Secteur d'activité du cabinet :

Les principaux secteurs d'activité de Geca Consulting sont les suivants :

- Automobile ;
- Assurance ;
- Banques et institutions financières ;
- Energie, industrie et services ;
- Immobilier, construction et travaux publics ;
- Secteur agro-alimentaire ;
- Secteur pharmaceutique et santé ;
- Tourisme et hôtellerie ;

2.5. Valeurs et éthique du cabinet :

- **Professionnalisme** : respect des normes et maîtrise technique pour répondre aux attentes des clients ;
- **Pro activité** : une écoute active et la recherche de solutions ;
- **Pluridisciplinarité** : des compétences transversales au sein du groupe et une connaissance de votre métier et de vos secteurs d'activités ;
- **Utilité** : le fondement de toutes nos actions, rendre service à nos clients ;
- **Pragmatisme** : pas de complexité inutile mais la volonté d'être clair et opérationnel, dans toutes les situations, pour ne pas perturber votre activité ;
- **L'indépendance** : nos clients, gage d'un conseil juste ;
- **La transparence** : C'est d'être vrais et sincères et d'être capable de justifier nos choix et nos actions.

3. Principaux clients

Nous allons présenter ci-dessous quelques principaux clients du cabinet GECA CONSULTING.

Tableau N°07 : Les différents clients du cabinet d'expertise comptable et de commissariat aux Comptes « GECA CONSULTING »

ENTREPRISE	Secteur d'activité
SARL MCS	Services aux entreprises
SARL RAHA PHARM	Chimie / Parachimie
SARL SOFRA DECOR	Commerce / Négoce / Distribution
PHARMACIE LIANI KAHINA	Chimie / Parachimie
SARL PARADIS HYGIENE	Beauté / Santé

SARL WORLD BUILDING	BTP / Matériaux de construction
SARL PETRO MS	Commerce / Négoce / Distribution
EURL PARA CONCEPT DISTRIBUTION	Produits pharmaceutiques
Massakene El Djaziar	BTP / Matériaux de construction
EURL ERIVA	Services aux entreprises
SARL BAF	BTP / Matériaux de construction
SARL ABC	Production Industrielle

4. Points forts du cabinet GECA CONSULTING :

4.1. Avis interne

Le cabinet GECA CONSULTING a pu se faire une place dans le marché des cabinets d'expertises grâce à :

- Une expérience du tissu économique local depuis 2002 ;
- Des expertises développées dans 06 métiers ;
- Des spécialistes dans les différents secteurs (l'énergie, banque, services, assurances...) ;
- Un réseau de professionnels apte à répondre aux préoccupations des clients ;
- Doté d'une charte associative lui permettant une collaboration et/ou un partenariat avec d'autres cabinets nationaux ou étrangers ;

4.2 Avis Externe (Clientèle) :

Après avoir interrogé quelques clients ayant bénéficié des services de Geca Consulting, nous avons obtenu les réponses suivantes :

- Responsabilité, acquisition des connaissances et autonomie ;
- Sa capacité à gérer ses clients ;
- Les différents secteurs sur lesquels Geca Consulting intervient ;
- Le fait de pouvoir intervenir sur de nombreuses missions tout en traitant des problématiques différentes ;

Section 2 : La mission d'audit

1. Le processus de déroulement de la mission d'audit :

1.1. Présentation de l'entreprise

Les chiffres et les démarches que nous divulguerons dans notre travail sont bien réels, seul le nom de l'entreprise restera anonyme par souci de confidentialité et de secret professionnel.

1.2. Le plan de mission

1.2.1 Connaissance de l'entité et évaluation des risques (ISA 315)

❖ Présentation

La société X est une société à responsabilité limitée SARL créée en 2010, opérant dans le domaine de l'importation et de l'exportation de produits cosmétiques et d'hygiène physique.

Le capital de la société X est estimé à 25 500 000 DZD et d'un exercice bénéficiaire net de 955 170,99 DZD.

Nous allons nous intéresser de plus près à l'audit du cycle immobilisation, la méthodologie reprise par nos soins est bien réelle et qui est celle du cabinet Geca Consulting.

Pour réaliser la mission, le chef de mission (Manager) a adopté une démarche en quatre étapes :

- Organisation et planification de la mission ;
- Évaluation du contrôle interne ;
- Audit des comptes ;
- Rédaction du rapport d'audit.

1.2.2 Organisation et planification de la mission

1.2.2.1 La lettre de mission

La mission est définie dans une lettre de mission. Ce document est établi par le commissaire aux comptes au cours de la première année de son mandat, elle est transmise avant le début de sa mission. La lettre de mission précise la nature et l'étendue de l'intervention, les dispositions relatives aux intervenants, le fait que l'auditeur ait accès à toute information et aux conditions de facturation. La société auditée doit accuser réception de la lettre de mission et confirmer son accord.

1.2.2.2 La planification de la mission

Un plan de mission est établi. Il décrit l'étendue de la mission ainsi que les seuils de signification. Ensuite, un programme de travail est mis en place. Il décrit les étapes à suivre dans la tâche : nombre d'heures affectées au travail, budget de répartition des charges de travail dans le temps, le planning, le profil des compétences...etc.

Ce plan repose en grande partie sur une évaluation des risques inhérents. Le plan ou le programme peuvent être modifiés à tout moment. Les options peuvent être revues, des travaux supplémentaires peuvent être planifiés.

Le commissaire aux comptes, pour chaque entité auditée, a une documentation propre appelée le dossier de travail (NAA 230). Celui-ci facilite la planification et la réalisation de la mission, il regroupe toutes les informations et documents fournis. Un contrôle non documenté est considéré comme un contrôle non effectué.

Le dossier de travail se subdivise en deux :

- Le dossier permanent qui regroupe toutes les informations réutilisables pendant toute la durée du mandat (statut, procès-verbaux des assemblées générales) ;

- Le dossier courant établi pour un an : il comprend le plan de mission, les travaux de contrôle effectués par une autre personne, l'appréciation et l'évaluation du contrôle interne, les risques, les sondages...etc.

1.3 Évaluation du contrôle interne

Le commissaire aux comptes doit avant toute chose évaluer le contrôle interne. Celui-ci a pour but de prévenir et maîtriser tous les risques résultant de l'activité de l'entreprise (erreurs, fraudes) et veiller à la sauvegarde des actifs. Il peut utiliser l'évaluation théorique qui lui permet de détecter les forces et les faiblesses apparentes des systèmes de procédure ou les tests de force, ce qui l'aide à mettre en évidence les risques potentiels.

1.3.1 Vérification du contrôle interne

1.3.2 Validation du contrôle interne

La validation du CI de l'entreprise X SARL, permet au chef de la mission de cibler les principaux processus (KEY control) ayant un impact sur les états financiers, et de demander la documentation adaptée. Dans le cadre de notre mission, nous avons identifié un processus clés à savoir :

Processus « Achat ».

1.3.2.1 Objectif

L'analyse du cycle achat est importante, car les risques principaux résident dans l'exhaustivité des dettes et le bon rattachement des charges à l'exercice adéquat. Dans notre cas la revue de l'ensemble du cycle des achats, nous permet également de garantir que l'ensemble des acquisitions d'immobilisations nécessaires à l'activité de X SARL sont correctement appréhendées et font l'objet d'une validation par les services concernés.

1.3.2.2 Travaux effectués

Au cours de la période nous avons procédé à un ensemble de contrôle et de tests afin de déterminer le bon fonctionnement des processus internes de l'entreprise X SARL, nous avons constaté ce qui suit :

Les outils que nous utilisons pour prendre connaissance de la procédure de contrôle interne sont :

- Entretiens avec les principaux responsables de l'entreprise, afin de cerner les objectifs généraux de la direction en matière de contrôle interne ;
- Analyse des manuels de procédures ;
- Analyse des notes descriptives (sous forme narrative) ;
- Identification des contrôles internes existants ainsi que des risques associés aux étapes du processus achat ;
- Identification des types d'achats ;
- Description du circuit d'achats depuis l'expression du besoin jusqu'au décaissement ;

Nous avons effectué nos entretiens au niveau du siège de X SARL le 20/03/2021 avec :

- Le Chef comptable ;
- Le Responsable des moyens généraux ;
- Le Responsable des Achats ;
- Le gestionnaire du stock.

La société réalise trois types d'achats :

- Des achats d'importation ;
- Des achats d'investissements ;
- Achat des fournitures.

Les personnes ou services impliqués dans le cycle achat sont :

- Le directeur des importations ;
- Le responsable des opérations d'importations ;
- Le gestionnaire de stock au niveau du dépôt ;
- Le chef de service des finances ;

Pour les besoins de notre cas, nous ne verrons que le processus retraçant la procédure d'achat d'investissements.

1.3.2.3 Achats d'investissements

Les achats d'immobilisations se font par le service « moyens généraux » ainsi que les divers achats courants tels que les achats de fournitures etc..., qui sont ensuite gérés par le responsable moyens généraux qui reçoit une demande d'achat généralement par mail par le demandeur de l'achat. Il prépare sur le système ERP une demande d'approvisionnement, qu'il envoie au directeur des moyens généraux pour validation, une fois reçu cette confirmation, il prépare le bon de commande qu'il envoie au DAF pour approbation, après avoir obtenu l'approbation, il prépare un bon de commande qu'il envoie au fournisseur, ce dernier lui transmet une facture.

1.3.2.4 Seuils d'achat

- Pour les achats dont le montant est entre 100 000 DZD et 500 000 DZD, la validation du directeur moyens généraux et de la DAF est nécessaire.
- Pour les achats dont le montant dépasse les 500 000 DZD, du DAF et du DG est nécessaire.

1.3.2.5 Environnement informatique

X SARL utilise pour ses achats le logiciel **ERP**.

L'ERP est un progiciel qui permet de piloter l'ensemble des processus opérationnels d'une entreprise en intégrant plusieurs fonctions de gestion : gestion comptable et financière, progiciel de gestion intégrée, gestion de la chaîne logistique, gestion du cycle de vie des produits, **gestion des achats**, gestion des actifs d'entreprise, gestion des ressources humaines. ERP adapte ses solutions pour toutes les tailles d'entreprise allant de la PME à la multinationale.

1.3.2.6 Observation

Aucune anomalie spécifique n'a été détectée.

1.3.2.7 Synthèse

La revue du processus achat n'a pas révélé de déficiences dans le contrôle interne, il est donc satisfaisant.

2. Audit des comptes

Avant d'entamer le processus d'audit des comptes comptables le chef de mission calcule les seuils de signification auxquels se référera l'équipe tout au long de la mission.

Le seuil est calculé selon une méthodologie propre au cabinet Geca Consulting.

La méthodologie de calcul du seuil de signification se base sur le chiffre d'affaires ou bien sur les résultats de l'exercice.

Tableau N°08 : Calcul du seuil de signification

Base de calcul (DZD)	CA 65 635 563,6
Calcul seuil de signification pour les états financiers Taux appliqué	1,00% 656 355
Calcul du seuil de planification (60% du seuil de signification) Taux appliqué Seuil de planification	60% 393 813
Calcul du seuil de remontée des anomalies (3% du seuil de planification) Taux appliqué Seuil de remontée des anomalies	3,00% 11 814

Commentaire : Ce montant représente l'ajustement d'audit minimum. Cependant, il faut prendre en considération l'ensemble d'ajustements d'audit non comptabilisés pour la certification. Cela signifie que l'ensemble des ajustements d'audit proposés et non comptabilisés doit être inférieur à 11 814 DZD pour obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives.

Objectifs de l'auditeur

L'auditeur doit s'assurer de :

- L'existence et de l'exhaustivité des immobilisations comptabilisées ;
- La propriété des immobilisations ;
- L'exactitude du calcul de l'amortissement ;
- La bonne évaluation des immobilisations ;
- La bonne comptabilisation des immobilisations et des amortissements.

A ce stade de la démarche, afin de renforcer et de compléter notre assurance quant aux différentes assertions d'audit analysés, nous devons mener des contrôles de substance qui porteront sur :

- **L'établissement d'un tableau d'alignement des balances ;**
- **L'établissement d'un tableau de variations des immobilisations et cohérence des amortissements ;**
- **L'établissement d'un tableau de passage des amortissements ;**
- **L'établissement d'un tableau des tests sur les acquisitions ;**
- **L'établissement d'un tableau des tests sur les cessions ;**

❖ Particularité comptable :

Les immobilisations corporelles sont comptabilisées au prix d'achat majoré des frais d'approche. L'entreprise X applique la méthode linéaire, en pratique le taux d'amortissement linéaire à retenir est égal au quotient de 100 par le nombre d'années correspondant à la durée normale d'utilisation de l'élément à amortir. La liste des taux les plus couramment appliqués figure sur le tableau suivant :

Tableau N°9 : Taux d'amortissements appliqués

Désignation	Taux %
Bâtiment commerciaux	2 à 5%
Bâtiment industriels	5%
Maisons d'habitations ordinaires	1 à 2%
Maisons ouvrières	2 à 4%
Matériel	10 à 15%
Outillage	10 à 20%
Automobiles et matériel roulant	20 à 25%
Mobilier	10%
Matériel de bureau	10 à 20%
Agencements et installations	5 à 10%
Brevets, certificats d'obtention végétale	20%

2.1 Planning de travail

Le commissaire aux comptes désigne une équipe qui prendra en charge le déroulement de la mission.

- Réunion de toute l'équipe avec le client « Kick-off » :
 - Prise de contact avec les responsables de l'entité ;
 - Connaissance de l'entité et l'évaluation des risques ;
 - Identification des besoins du client ;
 - Description des sujets discutés avec le responsable de mission.

- La répartition des tâches au sein de l'équipe et le calendrier d'exécution et la responsabilité de chacun des membres de l'équipe.
 - Vérification du bilan de réouverture ;
 - Seuil de signification ;
 - Orientations de la mission.

2.1.1 Suivi des points relevés au titre des exercices précédents

Aucun point relatif aux immobilisations corporelles n'a été relevé au titre des exercices précédents.

2.1.2 Prise en compte du risque de fraude (ISA 240)

Sous forme de questionnaire confidentiel.

2.1.3 Continuité d'exploitation (NAA 570/ISA 570)

La société ne présente aucun risque sur sa continuité d'exploitation, son actif net est positif et supérieur au capital social et la société ne dépend d'aucun client ou fournisseur pouvant générer un risque relatif à la continuité de l'activité.

2.1.4 Prise en compte du risque de fraude (ISA 240)

Sous forme de questionnaire confidentiel.

2.1.5 Continuité d'exploitation (NAA 570/ISA 570)

La société ne présente aucun risque sur sa continuité d'exploitation, son actif net est positif et supérieur au capital social et la société ne dépend d'aucun client ou fournisseur pouvant générer un risque relatif à la continuité de l'activité.

2.1.6 Risque inhérent et impact de l'environnement de contrôle (y compris au niveau des systèmes d'information) (ISA 315)

✓ Le risque inhérent à cette mission d'audit a été évalué comme étant faible;

✓ L'environnement de contrôle propre à cette mission d'audit a été évalué comme étant faible;

2.1.7 Procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques (ISA 330)

Pour évaluer les risques, il faudra tenir compte du seuil de signification en d'autres termes, prendre en compte la norme ISA 320.

Les seuils ont été calculés sur la base des données de l'exercice, principalement sur la base du chiffre d'affaires au 31 décembre 2020.

Nous avons pris comme base de calcul le chiffre d'affaires qui est une base stable, du fait que c'est la première année d'intervention, nous avons pris un taux moyen.

1.1.8 Utilisation de travaux effectués par des tiers

Usage des travaux des tiers dont : audit interne - travaux d'autres experts – travaux des contrôleurs de gestion...etc.

A ce sujet, aucun rapport externe n'a été émis.

3. Audit des comptes des immobilisations corporelles

Pour effectuer la vérification des comptes, la société X nous a fourni une base de données comprenant : la balance, le journal, fichier d'investissement (fichier des immobilisations) et les pièces justificatives.

3.1 Travaux préliminaires

➤ Contrôle du bilan d'ouverture (NAA 510/ISA510)

Premièrement, nous nous assurons de l'intangibilité du bilan en rapprochant la réouverture 01/01/2021 avec les comptes bilan de la balance au 31/12/2020. Dans notre cas nous prendrons les comptes bilan des immobilisations corporelles.

Tableau N°10 : Extrait du bilan faisant l'objet d'un test d'intangibilité

COMPTE	LIBELLE	SOLDE AU 01/01/2021	SOLDE AU 31/12/2020	Variation	%
218200	MATERIELS DE TRASPORT	23 331 876,69	23 331 876,69	0,00	0%
218400	MATERIELS DE BUREAU	291 051,00	291 051,00	0,00	0%
218500	MATERIELS INFORMATIQUES	49 843,44	49 843,44	0,00	0%
218900	AGENCT ET AMENAGT	227 007,92	227 007,92	0,00	0%
281500	Amortissements matériels inform	-19 937,33	-19 937,33	0,00	0%
28160	AMORTIST DES MATERIELS DE TRAN	-1 051 705,77	-1 051 705,77	0,00	0%
281600	AMORTIST DES MATERIELS DE TRAN	-4 790 071,89	-4 790 071,89	0,00	0%
28170	AMORTIST DES EQUIPEMENTS DE BU	-25 740,00	-25 740,00	0,00	0%
281700	AMORTIST DES EQUIPEMENTS DE BU	-189 058,50	-189 058,50	0,00	0%
28190	AMORTIST DES AGENCEMNTS ET AM	-70 004,82	-70 004,82	0,00	0%
281900	AMORTIST DES AGENCEMNTS ET AM	-127 001,00	-127 001,00	0,00	0%

Source : élaboré par nos soins sous la supervision du manager

Le test d'intangibilité n'a montré aucun écart, les comptes certifiés en 2020 sont ceux de la réouverture.

➤ **Alignement des balances :**

L'alignement est une technique qui consiste d'aligner les comptes de deux balances (année N et année N-1) afin de faciliter la revue analytique préliminaire, la sélection des comptes à auditer et la répartition du travail. Un compte est sélectionné pour examen si le montant de l'année 2021 ou bien la variation entre 2021 et 2020 égalent ou dépassent le seuil de signification déjà calculé par le manager. Après la répartition des travaux, on nous a confié l'examen sur les comptes des immobilisations corporelles.

Tableau N°11 : Lead du cycle « immobilisations corporelles ».

COMPTE	LIBELLE	SOLDE AU 31/12/2021	SOLDE AU 31/12/2020	Variation	%
218200	MATERIELS DE TRASPORT	19 728 201,47	23 331 876,69	-3 603 675,22	-15%
218400	MATERIELS DE BUREAU	291 051,00	291 051,00	0,00	0%
218500	MATERIELS INFORMATIQUES	49 843,44	49 843,44	0,00	0%
218900	AGENCT ET AMENAGT	227 007,92	227 007,92	0,00	0%
281500	Amortissements matériels inform	-29 905,97	-19 937,33	-9 968,64	-33%
28160	AMORTIST DES MATERIELS DE TRAN	-1 544 261,25	-1 051 705,77	-492 555,48	-31%
281600	AMORTIST DES MATERIELS DE TRAN	- 6 415 677,11	-4 790 071,89	-1 625 605,22	25%
28170	AMORTIST DES EQUIPEMENTS DE BU	-39 780,00	-25 740,00	-14 040,00	-10%
281700	AMORTIST DES EQUIPEMENTS DE BU	-196 688,70	-189 058,50	-7 630,20	-3%
28190	AMORTIST DES AGENCEMNTS ET AM	-80 005,50	-70 004,82	-10 000,68	-12%
281900	AMORTIST DES AGENCEMNTS ET AM	-127 001,00	-127 001,00	0,00	0%
681000	Dot Amort Immo Corp	-2 159 800,22	-2 373 555,54	213 755,32	9%

Source : élaboré par nos soins sous la supervision du manager

➤ **Revue analytique préliminaire :**

Les comptes qui représentent les principales variations sont :

- « Matériels de transport » : ce compte enregistre un solde de 19 728 201,47 DZD au 31/12/2021, soit une variation de 3 603 675,22 DZD par rapport à l'exercice précédent.

4. Tests et contrôles

4.1 Tests de cohérence

Premièrement, nous avons rapproché les soldes repris sur le fichier des immobilisations aux soldes des comptes comptables y afférents. Les soldes repris depuis le fichier des investissements sont :

- Les valeurs d'acquisition de l'immobilisation de chaque poste.
- La date d'acquisition.
- Le taux appliqué pour chaque poste.
- Le cumule d'amortissement au 31/12/2020.
- Les dotations aux amortissements.

Tableau N° 12 : Test de cohérence

COMPTE	LIBELLE	SOLDE BALANCE	SOLDE FICHIER D'INVESTISSEMENT	Ecart
218200	MATERIELS DE TRASPORT	19 728 201,47	19 728 201,47	-
218400	MATERIELS DE BUREAU	291 051,00	291 051,00	-
218500	MATERIELS INFORMATIQUES	49 843,44	49 843,44	-
218900	AGENCT ET AMENAGT	227 007,92	227 007,92	-
281500	Amortissements matériels inform	-29 905,97	-29 905,97	-
28160	AMORTIST DES MATERIELS DE TRAN	-1 544 261,25	-1 544 261,25	-
281600	AMORTIST DES MATERIELS DE TRAN	-4 774 772,37	-4 774 772,37	-
281700	AMORTIST DES EQUIPEMENTS DE BU	-39 780,00	-39 780,00	-

281700	AMORTIST DES EQUIPEMENTS DE BU	-196 688,70	-196 688,70	-
281900	AMORTIST DES AGENCEMNTS ET AM	-80 005,50	-80 005,50	-
281900	AMORTIST DES AGENCEMNTS ET AM	-127 001,00	-127 001,00	-
681000	Dot Amort Immo Corp	2 159 800,22	2 159 800,22	-

Source : élaboré par nos soins sous la supervision du manager

- Le rapprochement entre les deux soldes ne fait ressortir aucun écart significatif. Le fichier d'investissement est cohérent avec la comptabilité.

Deuxièmement, s'assurer que le montant comptabilisé dans le compte 681000 correspond au total de la variation du compte 28XXX en prenant en compte les cessions d'actifs. Le total des cessions d'actif est repris depuis le fichier des investissements.

Tableau N°13 : Rapprochement entre la variation des 28XXX avec le solde 681000.

Solde 68	2 159 800,22
Variation 28	2 159 800,22
Écart	-

Source : élaboré par nos soins sous la supervision du manager

Ce rapprochement ne fait ressortir aucun écart.

4.2 Contrôle substantif

Depuis le fichier d'investissement, nous avons procédé d'abord à une sélection des acquisitions et des cessions concernant l'exercice 2021 Cette sélection a été effectuée selon les critères suivants :

- Un échantillonnage représentant 84% au minimum du total des acquisitions et du total des cessions.
- Les montants importants.
- Les dates de début et de fin de période.

Par la suite, on a repris les pièces justificatives (factures d'acquisitions, virements, autorisation de cessions, PV de vente) et procédé à un contrôle des éléments suivants :

- Numéros de factures, dates, identifiant fiscal.
- Nom fournisseur, nom de l'entreprise et signatures.
- Intitulé et détail de l'immobilisation.
- Le montant en HT et en TTC.

Le contrôle a été résumé dans les tableaux suivants :

Tableau N° 14 : Contrôle substantif des acquisitions de l'exercice

Compte	Date	Libelle	Montant	Index	Commentaries
2182000	31/01/2021	HYUNDAI CRETA 4X2	2 750 252,10	D/1-1-1	ok
2182000	27/02/2021	HYUNDAI GRAND I10 GL	1 570 504,20	D/1-1-2	ok
2182000	27/02/2021	HYUNDAI GRAND I10 GL	1 570 504,20		ok
2182000	25/03/2021	SANTFE HYUNDAI	5 277 500,00	D/1-1-3	ok
2182000	30/04/2021	SEAT LEON	2 200 256,41	D/1-1-4	ok
2182000	17/06/2021	RENAULT CLIO	1 433 629,00	D/1-1-5	ok
2182000	19/06/2021	FIAT DUCATO 2 NEW	3 065 811,97	D/1-1-6	ok
2182000	30/07/2021	BERINLIGO	1 859 743,00	D/1-1-7	ok
Total échantillonnages			19 728 201,47		
Total acquisitions			23 331 876,69		
%			84%		

Source : élaboré par nos soins sous la supervision du manager

Le contrôle substantif des acquisitions n'a fait ressortir aucune anomalie.

Tableau N°15 : Contrôle substantif des cessions de l'exercice

Compte	Date cessions	Désignation de l'immobilisation	Montant sortie	Plue-value	Observations	Index
218400	31/12/2021	TELEVISEUR 43" LED FHD	- 38 151,00	-	PV de Mise a Rebut	D/2-1-1
218400	31/12/2021	IMPRIMANTE CANON	- 32 300,00	-	PV de Mise a rebut	D/2-1-1
218400	31/12/2021	MICRO HP 3010 ECRAN 19"	- 79 200,00	-	PV de Mise a Rebut	D/2-1-1

- Sortie de trois matériels et outillages industriels complètement amortie par mise au rebut.
- Aucune Plus-Value /Sortie d'actif immobilisé n'a été enregistrée.
- Le contrôle du PV de vente, et de l'autorisation de cession n'ont fait ressortir aucune anomalie.

4.3 Contrôle d'enregistrement :

On a repris depuis le GL l'écriture comptable des cessions, afin de vérifier si elles ont été correctement enregistrées.

Tableau N° 16 : Extraction de l'écriture comptable des cessions depuis le GL.

Date	N° pièce	Libellé écriture	Mouvement débit	Mouvement crédit	Solde
218400					
31/12/2021	00020	Procès Verbal de Perte		-38 151,00	-38 151,00
31/12/2021	00004	Procès Verbal de Perte		-32 300,00	-32 300,00
31/12/2021	00007	Procès Verbal de Perte		-79 200,00	-79 200,00
2818400					
31/12/2021	00020	Procès Verbal de Perte	-38 151,00		
31/12/2021	00004	Procès Verbal de Perte	-32 300,00		
31/12/2021	00007	Procès Verbal de Perte	-79 200,00		

Source : élaboré par nos soins sous la supervision du manager

- La passations des cessions en comptabilité ne relève aucune anomalie.

4.4 Contrôle des dotations :

Procéder à un test de calcul de la dotation aux amortissements et rapprocher le montant obtenu à ce qui a été comptabilisé en charge dans le compte 68 Dotations aux amortissements. Le tableau ci-dessous représente une sélection des contrôles de dotations. Le contrôle a été effectué d'une manière exhaustive.

Tableau N°17 : Contrôle de dotations sur une sélection

Entreprise X						Calcul CAC	
Compte	Mise service	Taux	Libelle	Valeur d'acquisition	Dotations 2021	Dotations 2021	Ecart
218200	24/10/2016	10%	FIATDUCATO 2 NEW	3 065 811,97	- 306 581,20	306 600	18,8
218200	01/01/2017	20%	VEHICULE BERINLIGO	1 859 743,00	- 185 974,36	185 920	- 54,00
218200	31/01/2017	10%	NEW HYUNDAI CRETA 4X2	2 750 252,10	- 275 025,21	275 050	24,79
218200	25/03/2017	10%	NEW SANTAFE HYUNDAI 2017	5 277 500,00	- 527 750,00	527 750,00	-
218200	13/05/2015	20%	SEAT LEON	2 200 256,41	- 220 025,64	220 025,64	-
218200	12/01/2016	10%	RENAULT CLIO	1 433 629,00	- 143 362,90	143 375	13,00
218400	01/11/2017	20%	BIBLIOTHEQUE	70 200,00	- 14 040,00	14 070	30,00
218400	01/07/2018	20%	TELEVISEUR 43" LED FHD	38 151,00	- 7 630,20	7 630,20	-
218200	01/01/2017	20%	LAPTOP TOCHIBA I3	49 843,44	- 19 937,38	19 944,79	7,41
TOTAL							40,00

Source : élaboré par nos soins sous la supervision du manager

Tableau N°18 : Résultats du contrôle de dotations.

Dotations 2021 X	2 159 800,22
Dotations 2021CAC	2 159 708,96
Écart	91,26

Source : élaboré par nos soins sous la supervision du manager

- Un écart non significatif de 91,26 DZD relevé du rapprochement entre les dotations du fichier d'investissement et nos calculs. Cet écart revient à la méthode de calcul, l'entreprise procède à un calcul sur la base des mois, or que notre méthode est basée sur les jours.
- Le contrôle de dotations ne relève aucune anomalie significative.

4.5 Contrôle du PV d'inventaire :

- PV d'inventaire non communiqué : l'entreprise X n'a pas procédé à un inventaire physique au 31.12.2021. Aucun rapprochement entre la comptabilité et l'inventaire physique n'a été effectué.

4.5.1 Note de synthèse

4.5.1.1 Suivi des points de l'exercice précédent

Aucun point n'a été soulevé lors de la dernière mission d'audit.

4.5.1.2 Commentaires sur les travaux effectués

- Contrôle du bilan : test d'intangibilité, rapprochement des soldes d'ouverture aux soldes de clôture. Aucun écart n'a été relevé.
- Test de cohérence : Rapprochement des soldes de la comptabilité à ceux du fichier des investissements. Le fichier correspond à la comptabilité.
- Contrôle substantif : une revue sur pièces des acquisitions et cessions concernant l'exercice 2021 n'a fait apparaître aucune anomalie.
- Contrôle des enregistrements : Reprise de l'écriture comptable des deux cessions depuis le GL. L'enregistrement comptable était correct.
- Contrôle de dotations : Calcul des dotations et rapprochement avec le calcul de l'entreprise X. Aucune anomalie significative n'a été relevée.
- Contrôle du PV d'inventaire physique : non communiqué.

4.5.1.3 Conclusions sur les travaux d'audit

- Les tests effectués n'ont ressorti aucune anomalie.
- La société n'a pas procédé à un inventaire physique des immobilisations au 31 décembre 2021.

5. Exemple du rapport de certification

5.1 Rapport de certification

Alger, le 09 Mars 2022

Messieurs les membres de l'assemblée

Générale Ordinaire Annuelle de la Sarl

XXX XXXXXX

Objet : Rapport d'opinion de certification

Messieurs les associés,

En exécution de la mission légale qui m'a été confiée, j'ai l'honneur de vous présenter mon rapport de commissariat aux comptes portant sur Le contrôle des comptes annuels de la SARL X pour l'exercice en cours, tels qu'arrêtés par le gérant de la société dont :

- Le total du bilan net : 60 033 412,52 DA
- Le résultat (Bénéfice) : 955 024,50 DA

J'ai également vérifié la sincérité des informations sur la situation financière contenues dans les documents mis à votre disposition au cours de la présente Assemblée Générale.

Mon champ d'examen et d'investigation n'a fait ressortir aucune limite, et mes travaux ont été organisés et menés de manière à obtenir l'assurance raisonnable, que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives.

Pour l'accomplissement de ma mission, j'ai procédé aux vérifications et aux contrôles nécessaires en mettant en œuvre les normes d'audit, qui me permettent de formuler mon opinion motivée sur les comptes des immobilisations corporelles.

J'ai opéré principalement par sondages, recoupements d'informations, tests, et autres procédures d'audit des immobilisations. De manière générale, je n'ai relevé aucun écart par rapport aux principes généraux, ni observé de changement significatif dans le respect de la cohérence des méthodes.

C'est ainsi que j'ai pu :

- Apprécier l'évolution du système de contrôle interne durant l'exercice à travers les actions d'organisation, de développement des systèmes d'information et des procédures de travail ;
- Apprécier la tenue de la comptabilité (opération de passage au nouveau système au 01/01/2021 et tenue des livres réglementaires durant l'exercice 2021) ;
- Procéder, par sondage, à l'examen des dossiers de justification des opérations réalisées par la société durant l'exercice 2021 ;
- Procéder à des analyses, par recoupement, des données ;
- Examiner les documents comptables établis par la société durant l'exercice 2021 ;
- Examiner et vérifier les documents finaux (bilan, TCR, balances des comptes, états de synthèses des inventaires et états de rapprochement des comptes des immobilisations...) établis par la société et arrêtés au 31/12/2021.

J'ai également procédé, conformément aux normes de la profession, aux vérifications spécifiques prévues par la loi, je n'ai pas d'observations particulières à formuler sur la sincérité et la concordance avec les comptes de l'exercice 2021.

Ma mission consiste à exprimer une opinion sur la régularité et la sincérité des états financiers et comptables ainsi que sur la situation patrimoniale et financière de votre société.

L'examen des comptes, du bilan et de ses annexes, s'est effectué selon les normes généralement admises et s'est basé sur des contrôles par sondages et recoupements d'informations considérés comme nécessaires, eu égard aux règles de diligence normale.

Au vu de ce que j'ai pu observer, analyser et contrôler, et considérant que mes travaux constituent une base raisonnable pour supporter mon opinion,

J'estime être en mesure de certifier sous réserves formulées dans la partie du rapport technique, que les comptes annuel tels qu'ils vous sont présentes sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice 2021, ainsi que de la situation financière et patrimoniale de votre société à la fin de l'exercice.

Nos salutations distinguées

Commissaire aux comptes

Adresse

5.2 Synthèse du cas pratique et recommandations

Le fond et la base du sujet de notre cas pratique c'est de connaître l'audit des immobilisations corporelles d'une part, de savoir de quelle façon et avec quelle méthode et outils un auditeur du cabinet Geca Consulting arrive-t-il à auditer ce cycle d'autre part ;

On a suivi la méthodologie adoptée par le cabinet Geca Consulting pour réaliser la mission, le chef de mission a choisi une démarche en quatre étapes :

- Organisation et planification de la mission (La prise de connaissance générale de l'entreprise) ;
- Évaluation du contrôle interne pour le cycle des immobilisations corporelles ;
- Audit des comptes ;
- La rédaction d'un rapport.

L'étape de l'évaluation du contrôle interne contient deux tests préliminaires :

- Teste sur les achats des immobilisations ;
- Teste sur l'enregistrement comptable des immobilisations.

A partir de ces tests effectués sur le cycle des immobilisations corporelles, nous avons constaté que :

La revue du processus achat et enregistrement comptable des immobilisations n'a révélé aucune déficience en termes de contrôle interne, la revue de ce cycle est donc satisfaisante.

Après avoir obtenu les résultats de l'évaluation des procédures de ce cycle nous pouvons dire qu'il y'a des points forts :

- L'entreprise dispose de logiciel **ERP**, afin d'éviter certains risques et fraudes ce logiciel facilite la tâche aux employés ;
- Présence de manuel clair et efficace à suivre pour l'achat des immobilisations corporelles ;
- Existence de contrôle substantif aux procédures d'achat des immobilisations ;
- Clôture mensuelle de bilan qui réduit les failles ;
- La comptabilisation des immobilisations et amortissements à jour.

En conséquence, nous pouvons formuler quelques recommandations que nous jugeons utiles :

- Perte de valeur des immobilisations : non existence des documents justificatifs, vu que l'entreprise X SARL passe des provisions sans existence de pièces justificatives ;
- La décomposition des immobilisations corporelles : sans pièces justificatives (absence de documentations techniques) ;
- L'absence de l'inventaire physique des immobilisations pour l'exercice 2021 et selon la loi « Aux termes de l'article 17 de la loi comptable l'opération d'inventaire doit être réalisée, au moins une fois par exercice, à l'effet de vérifier l'existence des éléments d'actifs et de passifs et de s'assurer de leur valeur », donc on ne peut pas assurer l'existence de l'immobilisation citée dans le bilan, alors on suggère à l'entreprise X SARL de le faire au moins une fois par an ;
- Redéfinir la séparation des tâches surtout pour la procédure d'acquisition d'immobilisations.

Conclusion

L'audit se déroule selon une démarche sélective, structurée et progressive afin que ses objectifs puissent être atteints en allant du général au particulier. Cette démarche sera déclinée dans ses phases principales : prise de connaissance et orientation de la mission, évaluation du contrôle interne et élaboration de la stratégie d'audit, exécution des contrôles substantifs et validation des comptes, finalisation de la mission et rédaction des rapports d'audit, avec une focalisation sur l'audit des différents cycles de l'entreprise.

Afin de mener à bien sa mission, tout auditeur doit vérifier un certain nombre d'assertions par le biais de l'évaluation du contrôle interne, permettant de s'assurer que les informations contenues dans les états financiers, et relatives aux immobilisations, reflètent bien l'image fidèle.

Conclusion générale

Conclusion générale

Nous avons abordé notre thème de recherche intitulé « l'Audit légal des immobilisations corporelles » dans le but d'approfondir nos connaissances en matières techniques liées au traitement des immobilisations.

Cependant, notre travail de recherche, au terme de notre mémoire, Geca Consulting, en d'autres termes nous allons confirmer ou infirmer les hypothèses de travail posées, et ainsi répondre à la problématique générale et aux questions subsidiaires et afficher les principaux résultats et recommandations jugées utiles.

Les différentes recherches que nous avons menées à travers l'observation, le recours à des documents et les entretiens, nous ont permis de discerner les aspects théoriques et pratiques dans ce domaine, qui aujourd'hui doit jouer un rôle central pour les entreprises et les organisations.

Avant de présenter nos principaux résultats, il est important de rappeler la problématique générale qui était comme suit :

« Comment procède-t-on à l'audit des immobilisation corporelles au niveau du cabinet Geca Consulting ? ».

Suite à cela, notre stage pratique au sein du cabinet "Geca Consulting" où nous avons modestement contribué aux travaux du commissaire aux comptes, nous avons pu constater que le cabinet procède de la même manière qu'en théorie.

A l'issue de l'étude, nous pouvons confirmer ou infirmer nos hypothèses précédemment posées au départ comme suit :

Hypothèse 01 : confirmée

L'audit légal est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses choix. Il s'agit d'un examen effectué par un professionnel compétent et indépendant en vue d'émettre une opinion motivée quant à la régularité et la sincérité des comptes de l'entreprise. Ceci confirme notre première hypothèse.

Hypothèse 02 : confirmée

Arrivé au terme de notre recherche, on peut dire que les immobilisations représentent un poste assez sensible pour l'entreprise, ceci au regard du poids des flux monétaires liés à ces éléments. C'est pourquoi nous jugeons indispensable à toute entité désireuse d'atteindre ses objectifs de performance de veiller à la maîtrise des processus de leur traitement.

L'audit des immobilisations se déroule en quatre étapes :

- L'organisation et la planification de la mission : Connaissance générale de l'environnement de l'entreprise où on s'intéresse à l'activité, aux différentes relations avec les tiers et à l'environnement dans lequel l'entité évolue.
- L'évaluation du contrôle interne : L'auditeur procède à l'évaluation du système de contrôle interne qui constitue l'ensemble des procédures et moyens identifiés pour la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise. Selon le degré de fiabilité de ce dispositif, l'auditeur arrête la nature et le nombre des tests à effectuer afin de couvrir les risques détectés lors de l'évaluation du contrôle interne.
- L'audit des comptes : C'est l'étape de contrôle des comptes d'immobilisation où l'auditeur ne procède pas à l'examen exhaustif des comptes, mais à une technique du sondage conditionné par un seuil de signification, l'auditeur sélectionne les immobilisations à investiguer.
- La rédaction d'un rapport : A l'issue de cette succession d'étapes, l'auditeur est en mesure de tirer des conclusions qu'il argumentera dans son rapport.

Hypothèse 3 : confirmée

La démarche de Geca Consulting en matière d'audit d'immobilisations corporelles est conditionnée à la maîtrise de différentes normes au niveau national (NAA) et international (ISA), afin de pouvoir mettre en œuvre une méthodologie qui aboutit à un résultat optimal pour le cabinet et son client la société X SARL.

En effet la démarche du cabinet est identique à la démarche théorique à l'exception de la troisième étape : qui vérifie l'existence des soldes à partir de rapprochement entre la comptabilité et la balance générale à savoir :

Contrôle des comptes ; des tableaux comportant : l'alignement des 2 balances ; la variation des immobilisations et la cohérence des amortissements ; tests sur les amortissements ; tests sur les acquisitions des immobilisations et leurs cessions.

Néanmoins les résultats de ce modeste travail constituent la base d'un travail à poursuivre et à améliorer pour une étude beaucoup plus approfondie qui pourra faire l'objet de recherches approfondies dans le futur lequel on pose la thématique suivante : « **Le rôle de l'audit légal dans la protection du patrimoine de l'entreprise** », « **Le rôle de l'audit légal dans la prévention des investissements de l'entreprise** » ou bien « **L'apport de l'audit légal dans la pérennité des entreprises** ».

Bibliographie

Bibliographie

Les ouvrages :

- ❖ AOUDJIT, (R) : *Le système comptable financier*, édition ENAG, Algérie, 2009.
- ❖ DICK (W), et MISSONIER-PIERA (F) : *comptabilité financière en IFRS*, édition Pearson, France, 2009.
- ❖ FALLOUL, (M) : *L'audit financier*, Éditions universitaires européennes, 2012.
- ❖ FOSSE(V), RANANJASON (R) et ROSIER (M) : *Comptabilité et Audit*, Edition Groupe Eyrolles, Paris 2012.
- ❖ IFACI : *Manuel d'audit interne*. Edition Eyrolles, 2015.
- ❖ KROLL (P) et FIORI (D) : *Les métiers de l'audit*, Edition L'Etudiant, Paris, 2010.
- ❖ MADOZ, (J-P), *Laurent NOTE les fondamentaux de l'audit*, Afnor édition, 2015.
- ❖ MIKOL, (Alain), *Audit financier et commissariat aux comptes*, 12ème édition, Paris, 2014.
- ❖ OBERT(R), Mairesse (M), *Comptabilité et Audit*, édition Dunod, paris, 2009.
- ❖ PERROTIN, (R) et SOULET (F) : *Le manuel des achats*, Éditions d'Organisation, Paris, 2007.
- ❖ RENARD, (J) : *Théorie et pratique de l'audit*, Edition Eyrolles, Paris, novembre 2009.
- ❖ RAVALEC, (J) : *Audit Social et Juridique*, Edition les guides Montchrestien, France, 2013.
- ❖ Vincent, (L) : *Pratiquer l'audit a valeur ajoutée*, Edition AFNOR, Paris, 2010.

Documentation interne :

Document GECA, Rapport de commissaire aux comptes, 2020.

Sites web :

www.wikipédia.org (31/03/2022 à 14:32) ;
<https://www.ifac.org> (01/04/2022 à 15:00) ;
<http://www.cn-onec.dz> (02/04/2022 à 12:30) ;
<https://fr.scribd.com> (01/04/2022 à 16 :50) ;
<https://www.algerie-eco.com> (15/04/2022 à 14:09) ;
<https://actufinance.fr> (09/04/2022 à 17:55) ;
<https://www.youscribe.com> (01/04/2022 à 19:00) ;
<https://www.gbs-dz.pro> (21/02/2022, à 17:00) ;
<https://geca-dz.com> (29/04/2022 à 15h15) ;

Travaux universitaires:

- ❖ SAMER (O), contribution de l’audit externe à l’amélioration de la qualité de l’information financière, Mémoire Master, ESC, septembre 2015.
- ❖ BARAKA, (M) : audit légal des comptes consolidés, Mémoire Master en sciences commerciales option Finance et Comptabilité, EHEC Alger, Juin 2016.
- ❖ KHEMAR (A) : L’Audit légal des immobilisations corporelles et incorporelles, Mémoire Master en sciences commerciales option Audit et Contrôle de gestion, EHEC Alger, Juin 2019.
- ❖ BETATACHE (A), La démarche du commissaire aux comptes en Algérie, ESC, septembre 2016.
- ❖ ELKETROUSSI (L) et MORSI (S), Démarche d’audit financier des immobilisations corporelles, Mémoire Master, EHEC, 2017.
- ❖ BENBRAHIM, (R) : *Extrait audits des marchés Publique*, ENE rabat, 2007-2008.

Textes réglementaires :

Journal Officiel de la République Algérienne 2009.

Loi 01-2010, article 23 et Article 715 bis 4 du code de commerce.

Loi de finance n°91-08, Art.27.

Les normes algériennes d'audit, NAA 500. Les normes ISA, (2009) ISA 320.

Articles :

BELGUET (Y), la pratique du commissariat aux comptes en relation avec les normes internationales d'audit, 2017.

Annexes

Annexes 01 : bilan d'entreprise

ALGER
N° D'IDENTIFICATION:XXXXXXXXXX

EXERCICE :
PERIODE DU :

2021
01/01/21 AU 31/12/21

BILAN (ACTIF)					
LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET 2020
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou nég					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrainsx					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles		20,296,103.83	6,792,414.79	13,503,689.04	17,626,259.74
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					
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		20,296,103.83	6,792,414.79	13,503,689.04	17,626,259.74
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		6,058,230.18		6,058,230.18	18,917,037.91
Créances et emplois assimilés					
Clients		26,246,026.55		26,246,026.55	9,183,513.10
Autres débiteurs		4,145,475.52		4,145,475.52	3,295,811.12
Impôts et assimilés		47,643.72		47,643.72	175,276.66
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courant					
Trésorerie		10,032,347.51		10,032,347.51	8,983,960.43
TOTAL ACTIF COURANT		46,529,723.48		46,529,723.48	40,555,599.22
TOTAL GENERAL ACTIF		66,825,827.31	6,792,414.79	60,033,412.52	58,181,858.96

ALGER
N° D'IDENTIFICATION:XXXXXXXXXX

EXERCICE : 2021
PERIODE DU : 01/01/21 AU 31/12/21

BILAN (PASSIF)			
LIBELLE	NOTE	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		25,500,000.00	25,500,000.00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (		1,072,605.37	1,072,605.37
Ecart de réévaluationx			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		955,024.50	-12,197,748.01
Autres capitaux propres - Report à nouveau		-8,810,786.75	3,386,961.26
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		18,716,843.12	17,761,818.62
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		4,582,022.57	9,359,468.69
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
TOTAL II		4,582,022.57	9,359,468.69
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		2,879,060.45	5,985,947.57
Impôts		2,363,032.22	1,683,061.25
Autres dettes		8,485,152.82	3,099,246.70
Trésorerie passif		23,007,301.34	20,292,316.13
TOTAL III		36,734,546.83	31,060,571.65
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		60,033,412.52	58,181,858.96

ALGER
N° D'IDENTIFICATION:XXXXXXXXXX

EXERCICE :
PERIODE DU :

2021
01/01/21 AU 31/12/21

COMPTE DE RESULTAT/NATURE			
LIBELLE	NOTE	2021	2020
Ventes et produits annexes		65,635,563.60	30,468,123.00
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		65,635,563.60	30,468,123.00
Achats consommés		-51,823,568.32	-26,452,793.23
Services extérieurs et autres consommations		-2,196,126.82	-3,039,947.32
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-54,019,695.14	-29,492,740.55
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		11,615,868.46	975,382.45
Charges de personnel		-4,552,848.85	-4,557,387.34
Impôts, taxes et versements assimilés		-1,256,009.05	-620,971.00
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		5,807,010.56	-4,202,975.89
Autres produits opérationnels		423,792.22	42,566.44
Autres charges opérationnelles		-444,281.31	-714,241.50
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-2,159,800.22	-2,373,555.54
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL		3,626,721.25	-7,248,206.49
Produits financiers			51,660.86
Charges financières		-2,661,696.75	-4,117,314.31
VI-RESULTAT FINANCIER		-2,661,696.75	-4,065,653.45
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		965,024.50	-11,313,859.94
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-10,000.00	-883,888.07
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		66,059,355.82	30,562,350.30
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-65,104,331.32	-42,760,098.31
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		955,024.50	-12,197,748.01
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		955,024.50	-12,197,748.01

Annexes 02 : extrait de la balance générale

ALGER	EDITION DU: 12/04/2022 10:12			
N° D'IDENTIFICATION:XXXXXXXXXX	EXERCICE: 2021			
	PERIODE DU: 01/01/21 AU 31/12/21			

BALANCE GENERALE

COMPTE	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/21 AU 31/12/21		TOT.MVM AU 31/12/21		SOLDE AU 31/12/21	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
218200	MATERIELS DE TRANSPORT	23,331,876.69	0.00	0.00	3,603,675.22	23,331,876.69	3,603,675.22	19,728,201.47	0.00
218400	MATERIELS DE BUREAU	291,051.00	0.00	0.00	0.00	291,051.00	0.00	291,051.00	0.00
218500	MATERIELS INFORMATIQUES	49,843.44	0.00	0.00	0.00	49,843.44	0.00	49,843.44	0.00
218900	AGENC'T ET AMENAG'T	227,007.92	0.00	0.00	0.00	227,007.92	0.00	227,007.92	0.00
218***	Autres immobilisations corporelles	23,899,779.05	0.00	0.00	3,603,675.22	23,899,779.05	3,603,675.22	20,296,103.83	0.00
281500	Amortissement Materiels inform.	0.00	19,937.33	0.00	9,968.64	0.00	29,905.97	0.00	29,905.97
281600	AMORTIST DES MATERIELS DE TRAN	0.00	1,051,705.77	0.00	492,555.48	0.00	1,544,261.25	0.00	1,544,261.25
281600	AMORTIST DES MATERIELS DE TRAN	0.00	4,790,071.89	1,640,904.74	1,625,605.22	1,640,904.74	6,415,677.11	0.00	4,774,772.37
281700	AMORTIST DES EQUIPEMENTS DE BU	0.00	25,740.00	0.00	14,040.00	0.00	39,780.00	0.00	39,780.00
281700	AMORTIST DES EQUIPEMENTS DE BU	0.00	189,058.50	0.00	7,630.20	0.00	196,688.70	0.00	196,688.70
281900	AMORTIST DES AGENCEMENTS ET AM	0.00	70,004.82	0.00	10,000.68	0.00	80,005.50	0.00	80,005.50
281900	AMORTIST DES AGENCEMENTS ET AM	0.00	127,001.00	0.00	0.00	0.00	127,001.00	0.00	127,001.00
281***	Amortissement des immobilisations corporelles	0.00	6,273,519.31	1,640,904.74	2,159,800.22	1,640,904.74	8,433,319.53	0.00	6,792,414.79
TOTAL GENERAL		23,899,779.05	6,273,519.31	1,640,904.74	5,763,475.44	25,540,683.79	12,036,994.75	20,296,103.83	6,792,414.79

Annexes 03 : tableau des investissements

TABLEAU DES INVESTISSEMENTS

CODE	LIBELLE	Com	Compte	Compte	Inv-Affectation	Inv-Nature	Inv-Type	Inv-Type	Début exercice	-Cession	Total fin période
		Actif	Amortissement	Dotation	Code	Libellé	Code	Libellé			
218200-MATERIELS DE TRANSPORT											
010	NEW HYUNDAI CRETA 4X2	218200	281600	68110	01		Inv-Type		2,750,252.10	0.00	2,750,252.10
011	NEW HYUNDAI GRAND I10 GL	218200	281600	68110	01				1,570,504.20	0.00	1,570,504.20
012	NEW HYUNDAI GRAND I10 GL	218200	281600	68110	01				1,570,504.20	0.00	1,570,504.20
014	NEW SANTAFE HYUNDAI 2017	218200	281600	68110	01				5,277,500.00	0.00	5,277,500.00
13	FIAT DUCATO	218200	281600	68110	01				2,090,598.29	2,090,598.29	0.00
14	SEAT LEON	218200	281600	68110	01				2,200,256.41	0.00	2,200,256.41
15	CITROEN BERLINGO	218200	281600	68110	01				1,513,076.93	1,513,076.93	0.00
16	RENAULT CLIO	218200	281600	68110	01				1,433,629.00	0.00	1,433,629.00
8	FIAT DUCATO 2 NEW	218200	28160	68110	01				3,065,811.97	0.00	3,065,811.97
9	VEHICULE BERLINGO	218200	28160	68110	01				1,859,743.59	0.00	1,859,743.59
TOTAL: (#10)218200-MATERIELS DE TRANSPORT									23,331,876.69	3,603,675.22	19,728,201.47
218400-MATERIELS DE BUREAU											
013	BIBLIOTHEQUE	218400	28170	68110	02				70,200.00	0.00	70,200.00
020	TELEVISEUR 43" LED FHD	218400	281700	68110	03				38,151.00	0.00	38,151.00
04	IMPRIMANTE CANON	218400	281700	68120	01				32,300.00	0.00	32,300.00
05	MICRO HP 3010 ECRAN 19"	218400	281700	68120	01				79,200.00	0.00	79,200.00
06	MICRO HP	218400	281700	68120	01				71,200.00	0.00	71,200.00
TOTAL: (#5)218400-MATERIELS DE BUREAU									291,051.00	0.00	291,051.00
218500-MATERIELS INFORMATIQUES											
17	LAPTOP TOCHIBA I3	218500	281500	68110	02				49,843.44	0.00	49,843.44
TOTAL: (#1)218500-MATERIELS INFORMATIQUES									49,843.44	0.00	49,843.44
218900-AGENC'T ET AMENAG'T											
03	AMENAG'T DU SIEGE	218900	281900	68120	01				85,001.00	0.00	85,001.00
07	CLIMATISEUR	218900	281900	68120	01				42,000.00	0.00	42,000.00
7	AMENAGEMENT SIEGE	218900	28190	68110	01				100,006.92	0.00	100,006.92
TOTAL: (#3)218900-AGENC'T ET AMENAG'T									227,007.92	0.00	227,007.92
TOTAL GENERAL (#19)									23,899,779.05	3,603,675.22	20,296,103.83

Annexes 04 : fiche d'imputation comptable

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE		
JOURNAL	11-0 D	
PIECE	000019	
FOLIO	1	
DATE	31/01/17	
REFERENCE	Ct N°0051030	
LIBELLE	Achat New CRETA HYUNDAI 4X2	

COMPTE	DEBIT	CREDIT
218200	2 750 252,10	
168900		2 750 252,10
TOTAL GENERAL	2 750 252,10	2 750 252,10

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	11-O D
PIECE	00006
FOLIO	2
DATE	27/02/17
REFERENCE	CT N°107466
LIBELLE	ACHAT NEW HYUNDAI I10 GRAND N°01

COMPTE	DEBIT	CREDIT
218200	1 570 504,20	
168801		1 570 504,20
TOTAL GENERAL	1 570 504,20	1 570 504,20

Table des matières

Contenu

Remerciements

Liste des Tableaux

Liste des Figures

Liste des abréviations

Résumé

Abstract

ملخص

Sommaire

Introduction générale:	2
Chapitre I: les concepts de l'audit :.....	6
Introduction :.....	7
Section 1 : Le concept de l'audit:.....	8
1.1 Evolution historique de l'audit:.....	8
1.1.1.1 L'audit au niveau international :.....	9
1.1.1.2 L'évolution de l'audit dans le monde:.....	9
1.1.1.3 Les réseaux internationaux:.....	9
1.1.2 L'audit au niveau national:.....	10
1.1.2.1 Les cabinets d'audit en Algérie :.....	10
1.2 Définition de l'audit :	11
1.3 Objectif de l'audit :.....	12
1.4 La typologie de l'audit :.....	12
1.4.1 La nature de l'intervenant :	13
1.4.2 En fonction du temps :.....	14

1.4.3 En fonction de contrat :.....	14
1.4.4 En fonction du champ couvert :.....	15
1.4.5 En fonction de la dimension concernée de l'organisation :.....	16
1.4.6 En fonction de l'audité :.....	17
1.5 Les principes d'audit :.....	18
Section 2 : L'audit Légal.....	18
2.1 Définition de l'audit légal :	18
2.1.1 Définition du commissariat aux comptes selon la législation Algérienne:.....	19
2.2 Les objectif de l'audit légal :.....	19
2.3 Cadre légal de l'audit légal en Algérie :.....	21
2.4 Définitions du commissaire aux comptes :	22
2.4.1 Propriétés de la profession de commissariat aux comptes :.....	22
2.4.2 Statut du commissaire aux comptes :.....	22
2.4.3 Nomination et mandant du commissaire aux comptes :.....	22
2.4.4 La durée des fonctions :.....	22
2.5 Les normes et le code de déontologie de l'audit externe :.....	22
2.5.1.1 Définition d'une norme :.....	22
2.5.1.2 Les normes et le code de déontologie de l'audit externe :.....	22
2.5.1.3 Le code de déontologie :.....	29
2.5.2 Les normes algériennes d'audit NAA :.....	30
2.5.3 Historique de la normalisation :.....	30
2.6 Les seuils de signification :.....	36
Conclusion :.....	37
Chapitre II : Audit des immobilisations corporelles :.....	38
Introduction :.....	39
Section 1 : Approche initial commune aux immobilisations corporelles.....	40
1. Définition d'un actif immobilisé :.....	40

2. Immobilisations corporelles :.....	40
2.1 Les immobilisations corporelles :.....	40
2.2 Valorisation à La date d'entrée :.....	41
2.2.1 Le coût d'acquisition :.....	41
2.2.2 Prix d'achat :.....	41
2.2.3 Les Coût directement attribuables :.....	41
2.2.4 Les coûts non attribuables :.....	42
2.2.5 Le coût de production :.....	43
2.3 Les coûts rattachés au coût d'acquisition et de production :.....	43
2.3.1 Les coûts d'emprunt :.....	43
2.3.2 Le coût de démantèlement :.....	44
2.3.3 Le crédit-bail :.....	44
2.4. Traitement postérieur à la date d'entrée :.....	46
2.4.1 Définition règles générales d'amortissement :.....	46
2.4.2 Les modes d'amortissement :.....	47
2.4.2.1 L'amortissement Linéaire :.....	47
2.4.2.2 L'amortissement progressif :.....	47
2.4.2.3 L'amortissement dégressif :.....	47
2.4.2.4. Le mode d'unités de production :.....	47
2.5. Comptabilisation:.....	47
2.6.2. Fait générateur de la cession :.....	48
2.6.3. La valeur résiduelle :.....	49
3. Immobilisations Incorporelles :.....	50
3.1. Définition :.....	50
3.2. Typologie des immobilisations incorporelles :.....	50
3.3 Evaluation Initiale :.....	52
Section 2 : Audit cycle immobilisation :.....	53

2.1. Principes et objectifs de l'audit des immobilisations :	53
2.1.1 Principes de l'audit des immobilisations :	53
2.1.2 Objectif de l'audit des immobilisations:	54
2.2 Risque d'audit lié aux immobilisations:	54
2.2.2 Risques liés à l'exhaustivité des immobilisations:	57
2.2.3 Risques liés à l'évaluation de l'immobilisation :	58
2.3 La procédure d'audit des immobilisations:	59
2.3.1 Orientation et planification :	60
2.3.2 Prise de connaissance :	60
2.3.3 Planification :	61
2.3.4 Appréciation de contrôle interne :	63
2.3.5 Détermination et réalisation des investissements :	64
2.3.6 Suivi et protection d'immobilisations :	66
2.4 Enregistrement des immobilisations :	66
2.5 Exhaustivité des enregistrements :	68
2.5.1 Régularité des enregistrements :	69
2.5.4 Autres contrôle :	70
2.6 Synthèses et rapport :	73
2.6.1 Note de synthèse :	73
2.6.2 Le rapport :	73
2.7 Introduction Troisième chapitre :	74
Conclusion :	75
Chapitre III : Le déroulement d'une mission d'audit cycle immobilisations corporelles :....	76
Introduction :	77
1. Section1: Présentation de l'organisme d'accueil.....	78
2. Structure et organisation du Cabinet GECA CONSULTING :	79
2.1 Organigramme du cabinet :	79

2.2 Organisation du cabinet :	80
2.3. Domaines d'intervention :	80
2.4 Secteur d'activité du Cabinet :	83
2.5. Valeurs et éthique du Cabinet :	83
3. Principaux clients :	84
4. Points forts du cabinet GECA CONSULTING :	86
4.1. Avis interne :	86
4.2 Avis Externe (Clientèle) :	86
1. Section 2 : La mission d'audit.....	87
1. Le processus de déroulement de la mission d'audit :	87
1.1 Présentation de l'entreprise :	87
Le plan de mission :	87
1.2.1 Connaissance de l'entité et évaluation des risques (ISA 315) :	87
1.2.2 Organisation et planification de la mission :	88
1.2.2.1 La lettre de mission :	88
1.2.2.2 La planification de la mission :	88
1.3 Évaluation du contrôle interne :	89
1.3.1 Vérification du contrôle interne:	89
1.3.2 Validation du contrôle interne :	89
1.3.2.1 Objectif:	89
1.3.2.2 Travaux effectuée :	90
1.3.2.3 Achats d'investissements :	91
1.3.2.4 Seuils d'achat :	91
1.3.2.5 Environnement informatique :	92
1.3.2.6 Observation :	92
1.3.2.7 Synthèse :	92
2. Audit des comptes :	92

2.1 Planning de travail :.....	96
2.1.1 Suivi des points relevés au titre des exercices précédents :.....	96
2.1.2 Prise en compte du risque de fraude (ISA 240) :.....	96
2.1.3 Continuité d'exploitation (NAA 570/ISA 570) :.....	96
3. Audit des comptes des immobilisations corporelles :.....	97
3.1 Travaux préliminaires :.....	98
4. Tests et contrôles :.....	99
4.1 Tests de cohérence :.....	99
4.2 Contrôle substantif :.....	100
4.3 Contrôle d'enregistrement :.....	102
4.4 Contrôle des dotations :.....	102
4.5 Contrôle du PV d'inventaire :.....	104
4.5.1 Note de synthèse :.....	104
4.5.1.1 Suivi des points de l'exercice précédent :.....	104
4.5.1.2 Commentaires sur les travaux effectués :.....	104
4.5.1.3 Conclusions sur les travaux d'audit :.....	104
5. Exemple du rapport de certification :.....	105
5.1 Rapport de certification :.....	105
5.2 Synthèse du cas pratique et recommandations :.....	107
Conclusion :	109
Conclusion générale :.....	110
Bibliographie	
Annexes	