

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

Spécialité : Audit et contrôle de gestion

THEME :

**Audit légal du cycle des immobilisations corporelles
et incorporelles**

**CAS : Entreprise auditée par le cabinet Mazars
Algérie**

Présenté par :

Mme Sarah AOURIR

M Fares OUCHEBARA

Encadré par :

Dr. Hilal DERRAHMOUNE

Professeur

Année universitaire

2023-2024

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

Spécialité : Audit et contrôle de gestion

THEME :

**Audit légal du cycle des immobilisations corporelles
et incorporelles**

**CAS : Entreprise auditée par le cabinet Mazars
Algérie**

Présenté par :

Mme. Sarah AOURIR

Mr. Fares OUCHEBARA

Encadré par :

Dr. Hilal DERRAHMOUNE

Professeur

Année universitaire

2023-2024

SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
CHAPITRE 01 : L'AUDIT ET LE COMMISSARIAT AUX COMPTES.....	5
1.1 Section 01 : les concepts de l'audit.....	7
1.1.1 Sous-section 01 : Généralités et définitions de l'audit.....	7
1.1.2 Sous-section 02 : Les normes d'audit.....	16
1.1.3 Sous-section 03 : Contexte et enjeux de l'audit légal.....	25
1.2 Section 02 : L'audit des immobilisations corporelles et incorporelles.....	33
1.2.1 Sous-section 1 : Définition, rôle et nomination du commissaire aux comptes.....	33
1.2.2 Sous-section 2 : Le cadre conceptuel des immobilisations corporelles et incorporelles.....	36
1.2.3 Sous-section 3 : La démarche d'une mission d'audit des immobilisations corporelles et incorporelles.....	52
CHAPITRE 02 : CAS PRATIQUE : AUDIT DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES ET INCORPORELLES.....	59
1.3 Section 01 : Présentation du Cabinet Mazars.....	61
1.3.1 Présentation du Cabinet :.....	61
1.3.2 Présentation de la méthodologie d'audit Mazars MAM :.....	64
1.4 Section 02 : L'audit du cycle immobilisations corporelles et incorporelles de l'entreprise SIGMA :.....	73
1.4.1 Calcul du seuil de signification.....	73
1.4.2 Élaboration d'une revue Analytique des immobilisations.....	74
1.4.3 Cadrage entre le fichier des immobilisations et les soldes repris sur la BG.....	77
1.4.4 Établir un tableau de mouvement des immobilisations.....	79
1.4.5 Les tests d'acquisitions :.....	81
1.4.6 Les tests sur les cessions :.....	82
1.4.7 Recalcul des amortissements et leur rapprochement avec la comptabilité :.....	83
1.4.8 Inventaire physique :.....	85
1.4.9 Récapitulatif des anomalies constatées :.....	85
CONCLUSION	86

Remerciements

En préambule à ce sujet, je remercie ALLAH le tout puissant de m'avoir donné la santé, la patience et la volonté d'entamer et de terminer ce mémoire.

Tout d'abord, ce travail ne serait pas aussi riche sans l'aide et l'encadrement de Mr. DERRAHMOUNE Hilal, je le remercie pour la qualité de son encadrement exceptionnel, sa patience et sa disponibilité durant notre préparation de ce mémoire.

Ces remerciements s'adressent également à l'ensemble des collaborateurs du cabinet où on a pu acquérir du savoir et de l'expérience, et avons pu faire immersion dans le monde professionnel, je les remercie pour leur aide pratique, leur soutien moral et leurs encouragements. Je remercie spécialement Mme Saidi, Mr Benhabiles, Mme Ait Mokhtar, Mr Chaeur, Mr Touati et Mme Imadali.

Et enfin, je ne saurai jamais remercier les êtres les plus chères à mon cœur, mes parents, qui par leurs prières, leur patience, et leurs encouragements, j'ai pu surmonter tous les obstacles.

J'aimerais conclure en remerciant tous les membres de ma famille, mes amis, qui m'ont aidé et soutenu tout au long de mon parcours scolaire ; spécialement « Selma, Lilia, Kahina, Nesrine, Yasmine, Ania, Sophia, Lydia ».

SARAH.

Remerciements

Je remercie « ALLAH » le tout puissant, pour nous avoir donné. Le courage, la santé, la force et la volonté, et la patience pour réaliser ce modeste travail et a affronté toutes les difficultés et les obstacles.

Mes remerciements s'adressent en premier lieu à mon encadrant Mr Hillal DERAHMOUNE, Pour son implication et son suivi tout au long de ce travail.

Je tiens à montrer ma gratitude envers tout le personnel du cabinet MAZARS ALGERIE pour son accueil et pour sa disponibilité, je remercie spécialement Nouha MEHRI, Abderraouf HAMOUDA, Sarah BOUZIDI et Walid CHETOUANI.

Je remercie aussi tous les enseignants de ESGEN et tout le personnel de l'école pour tous leurs efforts déployés pendant les 3 années d'études afin de nous assurer une formation de qualité.

Je tiens à remercier la personne la plus chère au monde, ma Mère qui m'a toujours soutenue qui a toujours été à mes coté dans les moments difficiles, je tiens à remercier mon père et mes frères qui n'ont pas hésité à faire des sacrifices pour que je puisse atteindre mes objectifs.

Et enfin, je tiens à exprimer ma gratitude envers mes amis qui m'ont toujours encouragé durant toute ma scolarité, je remercie spécialement « Walid, Dalil, Ayoub, Salim, et Yussr ALLAL ».

FARES.

Liste des schémas

N° de schéma	Titre	Page
01	Modèle conceptuel de l'audit légal	24
02	Lien entre les risques d'audit	28

Liste des figures

N° de la figure	Titre	Page
01	Présence de Mazars à travers le monde	61
02	Répartition du revenu par service line de 2021	62

Liste des tableaux

N° du tableau	Titre	Page
01	Différence entre l'audit interne et l'audit externe	10
02	Normes IAS/IFRS spécifiquement pertinentes pour la mission d'audit légal du cycle des immobilisations corporelles et incorporelles	17
03	Normes ISA spécifiquement pertinentes pour la mission d'audit légal du cycle des immobilisations corporelles et incorporelles	18
04	Normes Algériennes d'audit spécifiquement pertinentes pour la mission d'audit légal du cycle des immobilisations corporelles et incorporelles	20
05	Estimation du risque de non-détection acceptable en fonction du risque inhérent et du risque lié au contrôle	27
06	Les comptes des immobilisations corporelles	37
07	Les comptes des immobilisations incorporelles	49
08	Evaluation initiale d'une immobilisation incorporelle en fonction de la façon dont elle est acquise	50
09	Evolution des revenus par pays	62
10	Processus d'audit selon le MAM	65
11	Signification des seuils	68
12	Calcul des seuils de matérialités selon le MAM	72
13	Cadrage entre le fichier des immobilisations et la balance générale	77
14	Tableau de passage des immobilisations	79
15	Test des acquisitions	81
16	Recalcul des amortissements	83

Liste des abréviations

Abréviations	Désignations
CNCC	Chambre nationale des commissaires aux comptes
ENP	Normes d'exercice professionnels
IIA	Institute of International Auditors
ISA	International standards on Auditing
CAC	Commissariat Aux Comptes
Big Four	EY, KPMG, Deloitte, PWC
RAI	Responsable de l'Audit Interne
TCR	Tableau de Compte de Résultat
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IFAC	International Federation of Accountants
IAS	International Accounting Standards
IFRS	International Financial Reporting Standards
NAA	Normes Algériennes d'Audit
EC	Expert Comptable
CA	Comptable Agréé
SCF	Système Comptable Financier
PCG	Plan Comptable Général
MAM	Méthode d'Audit Mazars
SAP	Systems, Applications, and Products in Data Processing
BG	Balance Générale
PV	Procès Verbal
FI	Fichier des Immobilisations
CTT	Clearly Trivial Threshod

Résumé

Les actifs corporels et incorporels occupent une place centrale dans la structure et la stratégie de toute entreprise. Les premières offrent les infrastructures physiques indispensables à l'exploitation quotidienne, tandis que les secondes apportent des avantages concurrentiels et des revenus supplémentaires grâce à la propriété intellectuelle et à la réputation de la marque. Ensemble, elles jouent un rôle essentiel dans le développement, la stabilité financière et la pérennité de l'entreprise. C'est pourquoi, une mission d'audit légale est indispensable afin d'assurer la fiabilité, garantir la conformité aux normes comptables et réglementaires, prévenir les fraudes et les erreurs et optimiser la gestion de ces dernières.

L'audit légal consiste à examiner de manière indépendante et méthodique les états financiers d'une entreprise, en d'autres termes c'est un examen qui vise à 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 ; réalisé par un auditeur externe compétent ou le commissaire aux comptes, ce dernier suit une démarche structurée qui est régie par des normes tantôt sur le plan local qu'international.

Notre recherche vise à examiner comment une mission d'audit sur le cycle des immobilisations corporelles et incorporelles se déroule. Afin d'accomplir cela, nous avons d'abord examiné l'entreprise auditée, évalué le contrôle interne et effectué des tests sur les divers comptes des actifs corporels et incorporels. A travers cette étude nous avons pu atténuer notre questionnement principal, et avons donc pu assurer la fiabilité de l'information financière relative aux immobilisations en vérifiant les assertions d'audit pertinentes.

Abstract

Tangible and intangible assets occupy a central place in the structure and strategy of any business. The former provides the essential physical infrastructure for daily operations, while the latter brings competitive advantages and additional income through intellectual property and brand reputation. Together, they play a crucial role in the development, financial stability, and sustainability of the company. This is why a legal audit mission is indispensable to ensure reliability, guarantee compliance with accounting and regulatory standards, prevent fraud and errors, and optimize their management.

A legal audit involves independently and methodically examining the financial statements of a company. In other words, it is an examination aimed at forming a responsible opinion on the sincerity and regularity of the company's asset accounts. This opinion consists of certifying or not the sincerity, regularity, and true and fair view of the company's accounts for the closed fiscal year. It is conducted by a competent external auditor or statutory auditor, who follows a structured approach governed by both local and international standards.

Our research aims to examine how an audit mission on the cycle of tangible and intangible assets is conducted. To achieve this, we first examined the audited company, evaluated internal control, and performed tests on various accounts of tangible and intangible assets. Through this study, we were able to address our main question and ensure the reliability of financial information related to assets by verifying relevant audit assertions.

ملخص

تشغل الأصول المادية وغير المادية مكانة مركزية في هيكل واستراتيجية أي شركة. توفر الأولى البنية التحتية المادية الأساسية للعمليات اليومية، بينما تجلب الثانية مزايا تنافسية وإيرادات إضافية من خلال الملكية الفكرية وسمعة العلامة التجارية. معًا، يلعبان دورًا حيويًا في تطوير الشركة واستقرارها المالي واستدامتها. لهذا السبب، تعتبر مهمة التدقيق القانوني ضرورية لضمان الموثوقية وضمان الامتثال للمعايير المحاسبية والتنظيمية ومنع الاحتيال والأخطاء وتحسين إدارة هذه الأصول.

يتضمن التدقيق القانوني فحص البيانات المالية للشركة بشكل مستقل ومنهجي. بمعنى آخر، هو فحص يهدف إلى تكوين رأي مسؤول بشأن صدق وانتظام حسابات الأصول الخاصة بالشركة. يتكون هذا الرأي من التصديق أو عدم التصديق على صدق وانتظام وصورة عادلة لحسابات الشركة للسنة المالية المنتهية؛ يتم إجراؤه بواسطة مدقق خارجي مختص أو مفوض الحسابات، الذي يتبع نهجًا منظمًا تحكمه معايير محلية ودولية.

تهدف أبحاثنا إلى دراسة كيفية إجراء مهمة تدقيق على دورة الأصول المادية وغير المادية. لتحقيق ذلك، قمنا أولاً بفحص من خلال الشركة المدققة، وتقييم الرقابة الداخلية، وإجراء اختبارات على مختلف حسابات الأصول المادية وغير المادية هذه الدراسة، تمكنا من معالجة سؤالنا الرئيسي، وبالتالي ضمان موثوقية المعلومات المالية المتعلقة بالأصول من خلال التحقق من التأكيدات التدقيقية ذات الصلة.

Introduction Générale

Introduction Générale

Comme dans d'autres pays à travers le monde, l'Algérie est confrontée à des scandales financiers impliquant à la fois des entreprises privées et publiques. Ces scandales incluent des pratiques telles que le gaspillage des ressources, l'utilisation abusive des biens de l'entreprise à des fins personnelles, l'évasion fiscale et des erreurs professionnelles. 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.

Les scandales financiers ont clairement démontré l'importance de garantir la fiabilité de l'information financière. Ainsi, pour que 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 sollicités afin de fournir une assurance non seulement aux marchés financiers et aux investisseurs, mais plus largement tous les acteurs de l'environnement économique.

En Algérie, l'ouverture de l'économie a encouragé l'implantation de cabinets d'audit internationaux et le développement de la fonction d'audit au sein de toutes les entreprises. Actuellement, le pays connaît une transformation significative grâce à une politique d'ouverture du marché.

Ce changement vise à encourager les investissements privés, publics et étrangers dans le nouvel environnement 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 états financiers des entreprises, les immobilisations constituent des éléments d'actif immobilisé, Ces les éléments d'actifs représentent des points sensibles en raison de leur valeur d'acquisition, de leurs coûts de production ou de leur importance dans le fonctionnement

quotidien de l'entreprise. Étant donné que ces actifs contribuent de manière significative à la viabilité à long terme de l'entreprise, 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, à ce niveau, le principal rôle de l'auditeur est d'évaluer d'une manière sincère la conformité, l'intégralité 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 et incorporelles.

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

« L'audit légal des immobilisations corporelles et incorporelles, étude de cas : Entreprise auditée par le Cabinet Mazars en Algérie »

Raisons du choix de ce thème :

Les raisons de ce choix reviennent aux motifs suivants :

Motif subjectif :

- Acquérir une compréhension approfondie du domaine de l'audit et s'engager à maîtriser au moins les concepts associés, ainsi que l'analyse de la mission d'audit elle-même.

Motif objectif :

- Le métier d'auditeur et commissaire aux comptes sont devenues cruciales pour apporter une valeur ajoutée et garantir la stabilité ainsi que les perspectives d'évolution de l'entreprise.

Notre étude mettra en évidence la méthodologie adoptée par l'auditeur financier lors de l'audit du cycle de vie des immobilisations. Dans ce cadre, il est nécessaire de définir une problématique liée à l'audit légal du cycle immobilisations corporelles et incorporelles dans le sujet de recherche en posant la question suivante :

« Comment l'audit légal peut-il s'assurer de la fiabilité des informations relatives aux immobilisations corporelles et incorporelles ? »

Pour pouvoir analyser cette problématique, nous avons retenu le cabinet d'audit multinationales MAZARS ALGERIE à l'expertise retenue pour suivre la démarche de l'audit légal des immobilisations corporelles et incorporelles.

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

- Quelle est la définition de l'audit légal ? et quelles sont ses objectifs ?
- Comment les auditeurs externes évaluent-ils la fiabilité des informations concernant les immobilisations corporelles et incorporelles ?
- Quel processus les auditeurs du cabinet MAZARS ALGERIE suivent-ils pour exprimer une opinion sur les comptes d'immobilisations corporelles et incorporelles ?

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

- L'audit légal est une activité indépendante et crédible qui traite l'information, son principal objectif est de fournir une assurance sur le degré de maîtrise des états financiers de l'entreprise.
- La validation des comptes d'immobilisations corporelles et incorporelles est conditionnée par la vérification de toutes les assertions d'audit.
- La validation des comptes constitue la phase finale de la démarche d'audit du cycle des immobilisations corporelles et incorporelles.

Pour apporter des réponses aux questions posées ci-dessus, nous utilisons la méthode d'analyse descriptive. Nous avons effectué une revue de la littérature en consultant divers ouvrages, thèses universitaires, articles, textes légaux et règlementaires, site web pour situer le contexte de notre recherche. Ensuite, nous observerons le déroulement des missions d'audit au sein du cabinet. Au long de nos travaux nous nous appuyerons 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.

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

Le premier chapitre qui se compose de deux parties, la première portera sur les généralités de l'audit, les normes d'audit ainsi que les contextes et enjeux de l'audit légal. La deuxième partie sera dédiée aux immobilisations corporelles et incorporelles, nous y traiterons, le rôle du commissaire aux comptes, l'évaluation et la méthodologie d'une mission d'audit de ce cycle.

Le deuxième chapitre portera sur l'audit financier du cycle des immobilisations corporelles et incorporelles au sein du cabinet MAZARS ALGERIE à travers les cas auxquels nous avons été confrontés durant notre période de stage.

CHAPITRE 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

Introduction :

Les organisations économiques ont toujours dû produire des informations financières et comptables. Le besoin de vérifier ces informations s'est fait sentir très tôt, et l'audit intervient dans ce cadre, comme outil essentiel, pour des besoins internes ou externes, pour améliorer le dispositif de contrôle interne des opérations et donner à la fin une assurance sur la qualité de l'information comptable et financière émise par l'entreprise. Souvent les audits ont évité ou limité un grand nombre de malversations et de multiples erreurs de gestion.

Ce premier chapitre sera axé sur le concept d'audit dans toutes ses dimensions puis précisément sur l'audit des immobilisations corporelles et incorporelles :

Dans la première partie, nous nous initierons au langage de l'audit. Nous aborderons les notions fondamentales de l'audit et mettrons en évidence son importance au sein des organisations à travers les objectifs qu'il vise à réaliser, ainsi nous décrirons les typologies d'audit, les assertions d'audit, ainsi que les normes d'audit, puis terminons avec le contexte et les enjeux de l'audit légal.

Dans la deuxième partie, nous nous focaliserons sur l'audit des immobilisations corporelles et incorporelles, nous allons mettre l'accent sur les généralités des immobilisations à savoir sa définition, valorisation à la date d'entrée, cession des immobilisations et typologie, ainsi que la procédure d'audit des immobilisations, la planification de la mission, évaluation du contrôle interne, audit des comptes, et la rédaction du rapport d'audit.

On subdivise notre chapitre en deux sections, comme suit :

- Section 01 : Les concepts de l'audit.
- Section 02 : L'audit des immobilisations corporelles et incorporelles.

Section 01 : les concepts de l'audit

Dans cette section, nous allons aborder l'audit dans son ensemble, passant par ses définitions et ses objectifs, puis les normes d'audit ainsi que ses contextes et enjeux.

Sous-section 01 : Généralités et définitions de l'audit :

Dans cette sous-section, nous allons définir l'audit, citer les types d'audit ainsi que les objectifs et les assertions.

1.1 Définitions de l'audit

L'audit est un examen mené par un professionnel indépendant, en vue de donner, sur l'objet examiné, une opinion sur la concordance de cet objet avec le référentiel applicable.

Chaque terme de cette définition a une réalité très concrète pour les experts-comptables et les commissaires aux comptes :¹

➤ L'examen

L'examen consiste en un processus méthodique d'accumulation d'éléments probants.

L'examen utilise :

- Les outils méthodologiques propres à l'auditeur,
- Les techniques de contrôle (manière d'opérer) correspondant à l'audit concerné,
- Et des « procédures d'audit » (ensembles de travaux) conçues par l'auditeur pour les besoins du dossier.

➤ L'objet examiné

L'objet de l'examen peut être :

- Les comptes annuels, semestriels, intermédiaires,
- Une branche d'activité, une unité de production, une grande fonction de l'entreprise,

¹FRIEDRICH Micheline (2017), « DCG 4 Comptabilité et audit manuel et applications », 11^e édition, Edition Foucher, France, P 435.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

- Un processus (ensemble d'activités), une procédure (ensemble de règles de fonctionnement).

➤ Le référentiel

L'opinion de l'auditeur porte sur la conformité à un référentiel. Dans le cas d'un référentiel comptable, on appelle « assertions » les critères dont la réalisation conditionne la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes.

➤ Le professionnel indépendant :

Nous distinguerons tout au long de ce chapitre la mission de l'expert-comptable (mission contractuelle) et celle de commissaire aux comptes (mission légale).

➤ L'opinion du professionnel indépendant

L'opinion du professionnel indépendant est formulée dans un rapport écrit. Elle peut être exprimée avec plus ou moins de conviction. C'est ainsi que lorsque l'opinion porte sur les comptes annuels, on distingue deux niveaux d'« assurance », c'est-à-dire deux niveaux de certitude.

L'assurance désigne le degré de certitude atteint par le professionnel quant à l'exactitude des conclusions qu'il formule dans son rapport.

En d'autres termes, selon BÉCOUR et BOUQUIN, l'audit est défini comme « *l'activité qui applique en toute indépendance des procédures cohérentes et des normes d'examen en vue d'évaluer l'adéquation, la pertinence, la sécurité et le fonctionnement de tout ou partie des actions menées dans une organisation par référence à des normes.* »²

Pour synthétiser, on peut dire que l'audit est un examen effectué par un expert compétent et indépendant, conformément à des normes établies, visant à évaluer la performance, la crédibilité et l'efficacité des systèmes et des procédures d'une entreprise.

² BÉCOUR Jean-charles, Bouquin Henri (2006), « *Audit Opérationnel : Entrepreneuriat, Gouvernance et Performance* », 3ème édition Economica, Paris, P 12.

1.2 Les différents types d'audit

L'audit peut prendre diverses formes, suivant les deux critères qui se présentent comme suit :

1.2.1 Selon l'intervenant

On distingue deux types d'audit :

A. Audit interne

L'audit interne peut être défini comme une « activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité (Code de déontologie de l'Institute of International Auditors — IIA, 2009).

L'auditeur interne est un membre du personnel de l'entité dont l'objectif est d'évaluer la qualité du dispositif de contrôle interne et de formuler les recommandations nécessaires en vue de son amélioration. »³

Lors de la mission de commissariat aux comptes, l'auditeur légal est tenu d'utiliser les travaux de l'auditeur interne de l'entité si celles-ci sont existantes selon la norme **ISA 610** « Prise de connaissance et utilisation des travaux de l'audit interne ».

B. Audit externe

L'audit externe est mis en œuvre par un organisme indépendant chargé de vérifier la validité des informations communiquées aux parties par les institutions. Ainsi, l'audit externe se définit comme étant un examen indépendant et formel de la situation financière d'un organisme ainsi que la nature et des résultats de ses activités. Cette étude est mise en œuvre par

³LEFEBVRE Francis (2014), « *Mémento pratique Audit et commissariat aux comptes, Guide de l'auditeur et de l'audit* », Editions Francis Lefebvre, France, P520.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

des commissaires aux comptes professionnels. Ils ont pour but de certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers.

L'auditeur externe est un auditeur indépendant de l'entité. Cependant il lui est interdit de mettre en place le contrôle interne. Il est également tenu de respecter des limites très précises lorsqu'il s'intéresse à la gestion de l'entité ou émet des recommandations.

Les travaux d'audit externe peuvent varier énormément en fonction des objectifs. En effet, un auditeur externe est en mesure d'effectuer différents types d'audit :⁴

- Les audits des états financiers.
- Les missions d'audit spéciales.
- Les missions d'examen (procédures étant convenues à l'avance).
- Les missions d'examen limité et de compilation.
- L'auditeur externe peut exercer son métier dans un cadre légal (commissariat aux comptes) ou dans un cadre contractuel.

Afin de mieux comprendre la différence entre l'audit interne et l'Audit Financier Externe, un tableau comparatif entre ces derniers se présente comme suit :

Tableau 01 : Différence entre l'audit interne et l'audit externe

	AUDIT INTERNE	AUDIT EXTERNE
Statut	Personnel de l'entreprise (Salariés de l'entreprise).	Personnel externe (Juridiquement indépendant).
Champs d'application	L'ensemble des fonctions de L'entreprise.	Contient tout ce qui concourent à l'élaboration des états financiers, de la détermination des résultats.
Méthode	Approche systématique et méthodique d'évaluation et d'amélioration des procédés.	Méthode basée sur le rapprochement, inventaire, et analyse.
Objectifs	Font ressortir les	Certifient la régularité, la

⁴ « Définition : audit externe », [Définition : l'Audit Externe \(petite-entreprise.net\)](http://petite-entreprise.net) (consulté le 02/05/2024 à 21h).

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

	Dysfonctionnements, apportent des recommandations, et s'assurent du respect de l'application des procédures.	sincérité et l'image fidèle des comptes, résultats et États Financiers de l'entreprise.
Bénéficiaires	L'auditeur interne travaille pour le compte de son entreprise afin d'assurer son amélioration continue.	Tous ceux qui ont besoin de la certification des Comptes, des Résultats et États Financiers (actionnaires, clients, fournisseurs, banquiers, ...)
Emission des conclusions	Interne à l'entreprise.	Interne et externe à l'entreprise.

Source : BOUMEDIENE (Mohammed Rachid), Thèse de Doctorat sur « *Qualité de l'Audit Légal à la lumière des Mécanismes Interne de Gouvernance d'Entreprises* », Université de Tlemcen, 2014, P.18.

Donc d'après ce tableau, Les employés de l'organisation effectuent l'audit interne afin d'évaluer et d'améliorer ses processus internes, tandis que des tiers indépendants effectuent l'audit externe afin de vérifier l'exactitude des états financiers et la conformité réglementaire de l'organisation.

On peut donc distinguer deux types de l'audit externe :

➤ L'audit légal

Autrement nommé le commissariat aux comptes, Le commissariat aux comptes est une mission d'audit à caractère légal dans la mesure où elle est imposée par la loi sur les sociétés. Le commissaire aux comptes nommé par l'assemblée générale des associés, et en cas de carence par voie de justice, a pour mission permanente de vérifier les comptes de la société en vue d'émettre une opinion sur leurs régularités, sincérité et image fidèle. Il est également chargé par la loi de certaines vérifications spécifiques. Le commissaire aux comptes a ainsi une mission d'information, de prévention et de protection, son rapport est d'une diffusion très large.⁵

⁵ CAMARA Moussa (2008), « *l'essentiel de l'audit comptable et financier* », Collection Harmattan Guinée, édition EYROLLE, France, P 26.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

Et D'après KROLL Pascale, « *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* ». ⁶

L'objectif de l'audit légal est d'émettre une opinion sur la sincérité des états financiers d'une entreprise ainsi que sur la validation de la pertinence et de la qualité de l'information financière.

Les missions d'audit légal reposent sur le strict respect de règles d'indépendance et de conflits d'intérêt et sont fondées sur l'application des normes d'audit nationales et internationales.

➤ L'audit contractuel

Un audit comptable et financier spécifique peut être demandé à un cabinet d'audit différent du commissaire aux comptes de l'entité auditée : c'est très fréquemment le cas lors des acquisitions de société, ou l'acheteur potentiel souhaite avant de s'engager ou de rendre son engagement définitif recueillir l'opinion d'un expert, autre que le commissaire aux comptes de l'entreprise, sur les données financières transmises par le vendeur. ⁷

Et d'après KROLL Pascale, « *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* ». ⁸

L'audit contractuel est donc un service qui s'adapte à des besoins spécifiques dont l'objectif est d'émettre une opinion sur les comptes d'une société, lors de :

- L'évaluation d'entreprises
- L'évaluation du contrôle interne
- Le plan de continuation

⁶ KROLL Pascale, FIORI Debora (2010), « *Les métiers de l'audit, Métier* », édition L'Etudiant, Paris, P 28.

⁷ BADUTE Danièle (1997), « *l'audit comptable et financier* », Collection 128, édition Nathan, France, P 11.

⁸ Idem.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

L'audit externe contractuel a commencé avec les grands cabinets d'audit anglo-saxon, appelés de nos jours les "Big Four" on appelle big four ou "fat four" (les quatre grosses entreprises) les quatre groupes d'audit les plus importants au niveau mondial : Ernest & Young (EY), Deloitte (anciennement Deloitte touche Tohmatsu), KPMG, Price Waterhouse Coopers (PwC).

1.2.2 Selon l'objectif de la mission

On distingue trois types d'audit :

A. Audit opérationnel

Audit ayant pour but l'amélioration de la performance, est aussi l'examen professionnel des informations relatives à la gestion d'une organisation en vue d'exprimer sur cette information une opinion responsable et indépendante par référence aux critères de conformité d'efficacité et d'efficience. Cette opinion doit accroître l'utilité de l'information, notamment en vue de la prise de décision. L'audit opérationnel s'applique à toutes les actions sans privilégier leur incidence sur la tenue et la présentation des comptes. Son objet consiste à juger la manière dont les objectifs sont atteints (efficacité et efficience).⁹

B. Audit financier

L'audit financier est un examen auquel procède un professionnel compétent Indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité du bilan et de comptes de résultats de l'entreprise.¹⁰

C. Audit de gestion

C'est l'audit probablement le plus connu du grand public compte tenu des révélations qui concluent. L'audit de la gestion a pour objectif soit d'apporter les preuves d'une fraude, d'une malversation ou d'un gâchis, soit de porter un jugement critique sur une opération de gestion ou les performances d'une personne ou d'un groupe de personnes.¹¹

⁹ KROLL Pascale, FIORI Debora : Op.cit., P. 26.

¹⁰ HAMZAOUI Mohamed (2008), « *Audit Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne* », collection Finance/Gestion, édition Pearson France, France, P 200.

¹¹ ALAIN Mikol (1999), « *les audits financiers comprendre les mécanismes du contrôle légale* », Collection Audit, édition DUNOD, Paris, p10.

1.3 Les objectifs et les assertions de l'audit

L'objectif de l'audit est d'évaluer la fiabilité des états financiers et leur conformité aux normes, tandis que les assertions d'audit portent sur les déclarations implicites ou explicites des états financiers.

A. Les objectifs de l'audit

L'audit assiste à la conduite des entreprises publiques ou privées, commerciales ou industrielles..., cette discipline est née de la nécessité ressentie par tout responsable de :¹²

- Protéger et sauvegarder et optimiser le patrimoine de l'entreprise.
- Appliquer les procédures et instructions à l'entreprise.
- Identifier et permettre la suppression des tâches et travaux redondants, ainsi que les erreurs de fonctionnement qui conduisent à des dépenses inutiles.
- Veiller à ce que les principes de régularité en matière comptable et financière soient appliqués par l'entreprise.
- Vérifier le statut du personnel ainsi que la répartition des forces de travail entre les services.
- Identifier les services et fonctions qui pourraient être accomplis à moindre frais par l'entreprise.

B. Les assertions d'audit

Les assertions d'audit peuvent être définies comme les critères dont la réalisation conditionne l'image fidèle des comptes. Ces assertions se rapportent aux enregistrements comptables, aux soldes comptables et aux états financiers.

Tout au long de sa mission, l'auditeur doit s'assurer que les transactions et les éléments qui constituent les comptes répondent à un ou plusieurs assertions d'audit. Il s'agit également de critères que doivent appliquer ceux qui élaborent les états financiers. On les appelle aussi des assertions sous-tendant les états financiers.

En la matière, les normes d'audit ISA prévoit huit (08) assertions que sont :¹³

¹² KHELASSI Redha (2013), « *Précis d'audit fiscal* », éditions BERTI, Alger, p 24.

¹³ FRIEDRICH Micheline, LANGLOIS Georges (2013), « *le meilleur du DSCG 4 – Comptabilité et audit* », collection DSCG 4, édition Foucher, Paris, P 145.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

1- Intégralité (Exhaustivité) : L'auditeur doit vérifier si toutes les opérations (actifs, dettes et transactions) ont été enregistrées dans les comptes annuels, et que tous les faits importants y ont été mentionnés dans les états financiers (bilan, TCR et annexes) et ce dans le bon exercice comptable.

2- Exactitude : L'exactitude signifie que toutes les transactions réalisées par l'entreprise doivent être enregistrées arithmétiquement et conformément aux principes comptables, et que toutes les informations financières sont données fidèlement et enregistrées dans les comptes pour leurs montants exacts et réels.

3- Occurrence : L'occurrence signifie que les transactions comptabilisées dans les états financiers ont eu lieu et concernent l'entité auditée.

4- Évaluation : L'évaluation signifie que toutes les opérations comptabilisées doivent être évaluées conformément aux principes et méthodes d'évaluation généralement admis (bonne méthode, application de manière constante d'un exercice à un autre) par exemple, les opérations d'achat sont évaluées à leurs coûts historiques.

5- Existence ou réalité : vérifier que les actifs et les passifs existent à la date de clôture. En effet, pour les éléments matériels tels que les immobilisations, et les stocks...), on vérifie la réalité ou existence physique ; pour les autres éléments (actifs, passifs, charges et produits), la traduction d'opérations réelles effectuées afin de déceler d'éventuelles opérations fictives.

6- Séparation des exercices (Cut-off) : Il vise une bonne démarcation entre les exercices successifs. Il s'agit de rattacher à chaque exercice tous les produits et les charges qui le concernent (nés de l'activité de cet exercice) et ceux-là seulement. C'est-à-dire vérifier que les transactions ont été enregistrées dans la bonne période comptable.

7- Droits et obligations : vérifier que les actifs et les passifs de l'entreprise correspondent respectivement aux droits et obligations de l'entreprise à la date de clôture. (Vérifier les titres de propriété, les actes et conventions).

8- Présentation et information : Cet objectif de présentation et d'information signifie que les opérations sont présentées dans les comptes conformément aux règles comptables généralement

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

admissibles en la matière, appliquées de façon constante. En outre, il signifie que les états financiers sont accompagnés de toutes les informations (annexes) : Requises par les textes, et Nécessaires à leur compréhension.

A travers cette recherche nous avons essayé de présenter l'audit d'une manière générale. Ensuite, nous avons approfondi notre présentation en expliquant les types et les objectifs de l'audit. Ce dernier est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des états financiers. Ce professionnel est le commissaire aux comptes.

L'audit et notamment 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.

Sous-section 02 : Les normes d'audit

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.¹⁴

Dans cette partie, nous allons définir les normes internationales d'audit et les normes algériennes d'audit, et citer les normes spécifiquement relatives à l'audit des immobilisations corporelles et incorporelles, nous allons ensuite procéder à leur comparaison et terminer par la structure générale des normes d'audit.

1.1 Les normes internationales d'audit

Les normes ISA ont été rédigées par l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) de l'International Federation of Accountants (IFAC). (International Standard Auditing, 2020).

Elles sont considérées comme des dispositions obligatoires fondées sur un ensemble de règles, de principes, d'outils et de techniques qui forment un référentiel pour la certification des comptes annuels et comptes consolidés des entreprises.

¹⁴ « Normes de L'audit Externe », <https://www.scribd.com/document/85996393/Normes-de-l-Audit-Externe>, (16/05/2024 à 12:42)

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

Elles contiennent les objectifs, les diligences requises et les modalités d'application et autres informations explicatives, qui sont définis pour permettre à l'auditeur d'obtenir une assurance raisonnable, le déroulement de sa mission ainsi que pour l'évaluation de l'efficacité et de la qualité de son fonctionnement. Elles sont applicables tant au niveau de la fonction qu'au niveau individuel.¹⁵

Les normes internationales d'audit qui concernent spécifiquement la mission d'audit légal du cycle des immobilisations corporelles et incorporelles sont basées sur les normes internationales d'audit (ISA) et les normes comptables internationales (IAS/IFRS), qu'on va présenter dans les tableaux ci-dessous :

Tableau 02 : Normes IAS/IFRS spécifiquement pertinentes pour la mission d'audit légal du cycle des immobilisations corporelles et incorporelles

Numéro de la norme	Intitulé de la norme	Désignation
IAS 16	Immobilisations corporelles.	Fournit des directives sur la comptabilisation et l'évaluation des immobilisations corporelles.
IAS 38	Immobilisations incorporelles.	Fournit des directives sur la comptabilisation et l'évaluation des immobilisations incorporelles.
IAS 36	Dépréciation d'actifs.	S'applique aux immobilisations incorporelles et corporelles et aux actifs financiers classés en tant qu'actifs détenus pour la vente et de groupe d'actifs détenus pour la vente.

¹⁵ KERMOUNI SERRADJ Zakaria, MEHTARI Madjda Lina, (2023), « *L'impact des normes internationales d'audit sur la qualité de l'information financière et comptable* », REVUE DES SCIENCES COMMERCIALES, N°01, Vol. 22, (pp128- 153).

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

IAS 26	Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite.	Traite de la présentation et de la divulgation des états financiers des régimes de retraite, en précisant la comptabilisation des actifs, passifs, revenus et dépenses.
---------------	--	---

Source : « *Audit des immobilisations corporelles-Retraitements des immobilisations corporelles selon les normes IAS-IFRS(IAS 16-IAS 17)* », <https://www.studocu.com/row/document/universite-moulay-ismail/audit-et-contrôle-de-gestion/audit-des-immobilisations-corporelles-retraitement-des-immobilisations-corporelles-selon-les-normes-ias-ifrsias-16-ias-17/45545892>, (consulté le 16/05/2024 à 10:50)

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

Tableau 03 : Normes ISA spécifiquement pertinentes pour la mission d'audit légal du cycle des immobilisations corporelles et incorporelles

Numéro de la norme	Intitulé de la norme	Désignation
ISA 500	Eléments probants.	Explicite la notion d'éléments probants dans le cadre d'un audit d'états financiers, et traite des obligations de l'auditeur concernant la conception et la mise en œuvre de procédures d'audit en vue de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour pouvoir tirer des conclusions raisonnables sur lesquelles fonder son opinion d'audit.
ISA 501	Éléments probants.	Considérations additionnelles pour des postes spécifiques, qui fournit des directives additionnelles sur l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés concernant certains postes spécifiques des états financiers, dont les immobilisations corporelles et incorporelles
ISA 540	Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur.	Traite des obligations de l'auditeur ayant trait aux estimations comptables, y compris les estimations comptables en juste valeur et les informations fournies les concernant dans le cadre d'un audit d'états financiers, comme les durées d'amortissement et les valeurs résiduelles des immobilisations.

Source: « *International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)* », <https://www.iaasb.org/>, (consulté le 15/05/2024 à 15:15)

En résumé, ces tableaux offrent une synthèse des normes ISA et IAS/IFRS essentielles pour l'audit légal des immobilisations corporelles et incorporelles, fournissant ainsi un guide précis pour garantir la conformité et la fiabilité des audits dans ce domaine spécialisé.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

Il existe une diversité de normes internationales d'audit conçues pour orienter la réalisation de missions d'audit légal, toutefois, nous avons concentré notre attention sur les normes particulièrement dédiées à l'audit des immobilisations corporelles et incorporelles.

1.2 Les normes Algériennes d'audit

Les normes algériennes d'audit (NAA) sont un référentiel d'audit financier établi en Algérie depuis 2016, largement inspiré des normes internationales d'audit (ISA) de l'IFAC. Les NAA, au nombre de douze, ont été publiées progressivement par le Conseil National de la Comptabilité et visent à garantir la qualité et l'uniformité des pratiques d'audit en Algérie, renforçant ainsi la confiance du public dans la profession d'audit.¹⁶

La pratique d'audit exigé 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 ou 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.¹⁷

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, 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), les quatre dernières NAA, publiées le 24 septembre 2018 (230/501/530/540).¹⁸

Tableau 04 : Normes algériennes d'audit spécifiquement pertinentes pour la mission d'audit légal du cycle des immobilisations corporelles et incorporelles

¹⁶Dr. AYADI Abdelkader, BELGUET Youcef, (2018), « *Le nouveau référentiel algérien d'audit (NAA) - Enjeux d'application et perspectives* », The journal of Economics and Finance (JEF), N°01, Vol 04, (pp43-51).

¹⁷BELGUET Youcef, (2017), « *la pratique du commissariat aux comptes en relation avec les normes internationales d'audit* », Centre Universitaire de Mila, P1.

¹⁸ Dr. BELGUET Youcef, Dr. AYADI Abdelkader, (2018), « *Rapprochement Entre La Pratique De L'audit L'égal Et Les Normes Algériennes D'audit (Naa) En Algérie* », P545.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

Numéro de la norme	Intitulé de la norme
NAA 500	Eléments probants.
NAA 501	Eléments probants.
NAA 540	Audit des estimations comptables.

Source : RIGHA Ahmed Seghir, (2021), « *L'adoption des Normes Internationales d'Audit en Algérie: Peut-on faire des normes un levier pour la qualité d'audit ?* », Revue des Recherches Economique et financière, Issue1, Vol 08, (pp569-592), P580.

Après des recherches approfondies sur les normes algériennes d'audit concernant la mission d'audit légal des immobilisations corporelles et incorporelles, il est établi que celles-ci sont dans une retranscription des normes ISA car chaque norme porte le même numéro et le même intitulé que la norme ISA de référence, mais il existe toutefois des divergences entre ces deux dernières qu'on va détailler dans le titre qui suit.¹⁹

Il est à noter, qu'il existe une panoplie de normes algériennes d'audit, mais nous nous sommes uniquement concentrés sur les normes spécifiquement pertinentes pour la mission d'audit légal du cycle des immobilisations corporelles et incorporelles.

1.3 Comparaison entre les normes ISA et NAA

Pour procéder à la comparaison entre les normes ISA et les normes NAA, une étude a été conduite sous la direction du Docteur Nabil Belouti, affilié à l'Université d'Oran 2, Dans ce cadre, nous dévoilerons exclusivement les conclusions auxquelles il est parvenu.

L'étude de cas a été élaborée dans le dessein de répondre à la question fondamentale suivante:²⁰

Les normes algériennes d'audit (NAA) sont-elles inspirées des normes d'audit internationales (ISA) ? Et quel est le degré d'application de ces normes par les auditeurs algériens ? Afin d'apporter des éléments de réponse à cette interrogation, le chercheur a formulé deux hypothèses distinctes :

Hypothèse 1 : Les normes NAA sont inspirées complètement des ISA, car elles prennent au moins la même numérotation et les mêmes intitulés.

Hypothèse 2 : Les normes NAA ne sont pas appliquées intégralement, car l'environnement algérien (comptable, fiscal, de marché et de la gouvernance) ne permet pas leur application. Ces hypothèses constituent le socle de l'analyse menée dans le cadre de cette étude de cas, qui vise

¹⁹ Ibid, P581.

²⁰BELOUTI Nabil, (2023), « *7 ans de normalisation et d'application des normes algériennes d'audit NAA : quelle réalité ?* », N°02, Vol. IX, P753.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

à éclaircir les relations entre les normes d'audit nationales et internationales ainsi que leur adaptation dans le contexte spécifique de l'Algérie.

Tout d'abord, il ressort de cette étude que les normes algériennes d'audit ne sont pas totalement conformes aux normes internationales (ISA) ce qui mène le chercheur à dire que la première hypothèse n'est pas valide. Les différences tant sur le plan formel que sur le fond soulignent la nécessité d'une évaluation approfondie des divergences et des convergences entre ces deux référentiels.

En outre, l'étude identifie deux groupes distincts vis-à-vis de l'application des normes NAA. Le premier groupe, affirme ne pas pouvoir appliquer les normes NAA, fraîchement publiées, car l'environnement (comptable, fiscal, de marché) n'est pas encore prêt pour les intégrer. Ce groupe-là se contente donc de suivre la méthodologie antérieure, tandis que le second groupe applique les normes NAA, mais partiellement, car certaines normes ne peuvent être respectées et nécessitent un accompagnement voire une sensibilisation des différentes parties afin d'éviter tout problème de compréhension entravant le bon respect des règles de la gouvernance. Cela nous permet donc de dire que la deuxième hypothèse est valide.

Enfin, cette recherche appelle à une extension de ses investigations, notamment à travers l'élargissement de l'échantillon et la diversification des facteurs étudiés, tels que le profil de l'auditeur, ses antécédents, son ancienneté, son genre et son niveau d'instruction. Ces perspectives de recherche offrent des pistes prometteuses pour approfondir notre compréhension des défis et des opportunités liés à l'adoption des normes d'audit internationales en Algérie, ainsi que pour guider les efforts visant à renforcer la gouvernance et la transparence dans le domaine de l'audit.

1.4 La structure générale des normes d'audit

Les normes prennent le code de déontologie suivant en général :

1.4.1 Les normes générales

Les normes générales ou bien les normes par nature, concernent les compétences de l'auditeur, son indépendance, et aussi la qualité de son travail et le secret professionnel.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

Et quelles que soient les modalités de présentation des normes, on retrouvera dans la plupart des recommandations nationales ou internationales les quatre normes générales suivantes :²¹

- L'indépendance ;
- La compétence ;
- La qualité du travail (ou conscience professionnelle) et Le secret professionnel.

1.4.2 Les normes de travail

La mission d'audit a besoin d'être orientée, pour cela l'auditeur se doit d'avoir une connaissance globale de l'entreprise. Cette orientation permettra une identification des risques qui pourraient influencer sur les comptes.

C'est ainsi que cette approche qu'on pourrait qualifier de préventive conduit à :²²

- La détermination de la nature et de l'étendue des contrôles en prenant en compte le seuil de signification
- L'organisation de l'exécution de la mission afin de déboucher le plus rationnellement possible sur une certification, et ce avec efficacité et dans les délais.

Ces normes de travail sont applicables quelle que soit la taille de l'entreprise. Cependant l'approche et les méthodes peuvent être adaptées selon l'organisation.

1.4.3 Les normes de rapport

Dans l'ensemble que constituent les normes d'audit, la partie relative aux rapports est par définition celle qui sera perçue le plus directement par les utilisateurs de l'information financière externe.

L'auditeur ou commissaire au compte s'engage dans son rapport à donner une image précise et surtout juste de l'entreprise. Le rapport d'audit comporte :²³

- Un paragraphe d'introduction qui situe la mission, précise l'origine de la nomination, le nom de l'entreprise, l'exercice concerné et présente les deux parties de la mission.

²¹KASMI Moncef, « Cycle de formation pratique sur : L'audit comptable et financier », https://www.academia.edu/35817251/CYCLE_DE_FORMATION_PRACTIQUE_SUR_LAUDIT_COMPTABLE_ET_FINANCIER_Anim%C3%A9e_par_MONSEF_KASMI, (consulté le 16/05/2024 à 14:34)

²²« Les normes d'audit financier », <https://www.petite-entreprise.net/P-3506-88-G1-les-normes-d-audit-financier.html>, (consulté le 16/05/2024 à 14:37)

²³ KASMI Moncef, op-cit.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

- L'opinion sur les comptes annuels qui comprend un paragraphe sur l'étendue de la mission faisant référence aux normes de la profession et le paragraphe de l'opinion proprement dite.
- Les vérifications et informations spécifiques qui concernent les informations données aux actionnaires notamment dans le rapport de gestion, la relation des irrégularités qui n'affectent pas les comptes annuels (irrégularités juridique, infraction...) et les informations prévues par la loi sur les participations et l'identité des personnes détenant le capital.

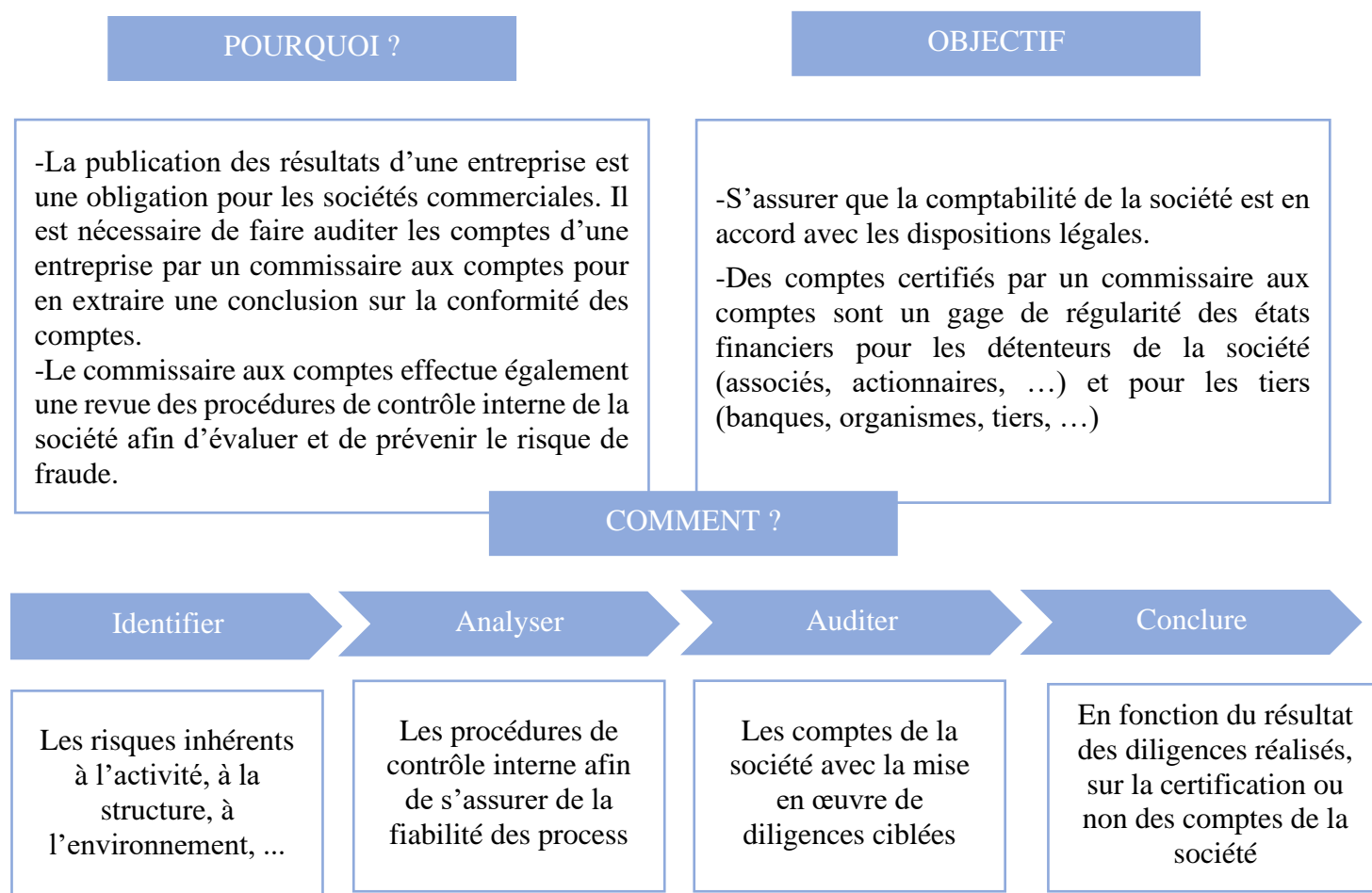
Nous pouvons retenir que, l'examen des normes internationales de l'audit et de celles qui sont en vigueur en Algérie, ainsi que leur comparaison, fournit une information précieuse sur la pratique de l'audit dans le pays. Cette analyse souligne à la fois les similitudes et les différences entre les normes, mettant en évidence l'importance d'une adaptation prudente aux particularités locales tout en préservant des normes de qualité et de transparence élevées.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

Sous-section 03 : Contexte et enjeux de l'audit légal

Le secteur de l'audit légal joue un rôle essentiel dans le monde des affaires moderne. Grâce à cette analyse approfondie réalisée par des experts indépendants, l'audit légal assure la fiabilité et la transparence des données financières des sociétés. Dans cette sous-section, nous explorerons le contexte et les enjeux qui entourent cette pratique essentielle. En scrutant les risques de l'audit légal et les attentes des parties prenantes, nous mettrons en lumière les défis inhérents à ce processus crucial de certification des états financiers.

Schéma 01 : Modèle Conceptuel de l'Audit Légal



Source : « L'Audit légal », <https://cevexco.com/index.php/laudit-legal/>, (consulté le 25/03/2024 à 12:12).

Ce schéma offre une structure théorique pour comprendre les différentes phases et composantes de l'audit, allant de la planification à la communication des résultats. Il met en

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

lumière l'importance de l'indépendance du professionnel, la vérification des informations financières, ainsi que la communication efficace avec les parties prenantes pour garantir la crédibilité et l'intégrité des processus d'audit légal.

1.1 Le contexte de l'audit légal :

L'audit légal consiste en une évaluation effectuée par un expert qualifié et indépendant afin de formuler une opinion motivée sur la conformité et la véracité des comptes annuels d'une entreprise. L'objectif de cet audit est de garantir la fidélité des informations financières à la situation financière et patrimoniale de l'entreprise à la fin de l'exercice.

L'audit légal se distingue de l'audit interne, qui est généralement effectué par des employés de l'entreprise, tandis que l'audit légal est réalisé par un auditeur externe agréé. Alors que l'audit interne fait partie intégrante du système de gestion des risques et de contrôle interne de l'entreprise, l'audit légal cherche à fournir une présentation juste et sincère des états financiers.²⁴

1.1.1 Les risques liés à l'audit légal :

Les tâches exigées par l'auditeur peuvent être de nature différente, ce qui signifie différents degrés d'assurance ; le produit final de travail d'audit est généralement composé de documents concis et normalisés. Par conséquent, l'auditeur doit comprendre les connaissances et l'entreprise doit procéder à un examen préliminaire. Analyse du risque de transfert.

La norme ISA 200, définit le risque d'audit comme « *lorsque les états financiers contiennent des anomalies significatives, le risque que les auditeurs expriment des opinions inappropriées ; le risque d'audit est fonction du risque d'anomalies significatives et du risque non détecté* ». ²⁵

Le risque d'audit désigne le risque que les opinions de l'auditeur soient différentes de celles qu'il a exprimé lorsqu'il a identifié toutes les anomalies majeures dans les comptes. Le risque d'audit a deux composantes :

- Le risque d'anomalies significatives dans les comptes ;

²⁴ « *Audit interne et audit légal* », <https://blog.smartglobalgovernance.com/audit-interne-et-audit-legal/>, (consulté le 07/05/2024 à 14:00)

²⁵ « *ISA 200* », <https://www.ibr-ire.be/docs/default-source/fr/Documents/reglementation-et-publications/normes-et-recommandations/ISA/ISA-nouvelles-et-revisees/ISA-nouvelles-et-revisees-2017/ISA-200-FR-2016-2017-CLEAN.pdf>, (consulté le 07/05/2024 à 14:30)

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

- Le risque de non-détection de ces anomalies par l'auditeur.

A. Risque d'anomalies significatives :

Le risque d'anomalies significatives dans les comptes est spécifique à l'entité, il existe indépendamment du contrôle des comptes. Il peut être facilement décomposé en :

-Le risque inhérent ;

-Le risque lié au contrôle.

➤ Le risque inhérent

Le risque inhérent correspond à la possibilité d'une anomalie majeure dans les comptes sans tenir compte d'un quelconque contrôle interne. Il peut être facilement décomposé comme suit :

-Risque lié à l'activité ;

-Risque lié à la structure du capital ;

-Risque lié à la structure financière ;

-Risque lié à l'organisation ;

-Risque lié à l'importance de certain poste du bilan ;

-Risque lié à certains actifs ou catégories d'opérations.²⁶

Afin d'évaluer ce risque, l'auditeur évaluera divers facteurs, tels que :

-L'intégrité, le niveau d'expérience, les changements de l'équipe de direction.

-La nature des activités de l'entité.

-L'existence d'opérations comptables inhabituelles ou complexes.

-La vulnérabilité des actifs aux pertes et aux détournements.²⁷

➤ Le risque lié au contrôle

Le risque de contrôle fait référence au risque que le contrôle interne de l'entité ne puisse prévenir ou découvrir des anomalies majeures et ne puisse être corrigé à temps.

²⁶ OBERT Robert, MAIRESSE Marie-Pierre,(2010), « *comptabilité et audit* », 2ème édition DOUNOD, Paris, P443.

²⁷ LEJEUNE Gerard, EMMERICH Jean-Pierre,(2007) « *Audit et commissariat aux comptes* », Gualino Editeur, EJA-Paris, P98.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

Une bonne compréhension du contrôle interne de l'entreprise permet aux auditeurs de :²⁸

- identifier les types d'erreurs rendues possibles par les lacunes du système ;
- mesurer le risque de survenance de ces erreurs.

B. Le risque de non-détection

Le risque de non-détection Correspond au risque que l'auditeur ne parvienne pas à détecter une anomalie significative. Ce risque est lié à l'importance du programme de contrôle des comptes et des comptes annuels mis en place par l'auditeur.²⁹

Relation entre les composantes du risque d'audit

La démarche totale d'audit peut se mesurer par l'équation suivante :

$$\text{Risque d'audit} = \text{Risque inhérent} \times \text{Risque lié au contrôle} \times \text{Risque de non Détection}$$

Tableau 05 : Estimer le risque de non-détection acceptable en fonction du risque inhérent et du risque lié au contrôle

		Évaluation du risque lié au contrôle		
		Élevé	Moyen	Faible
Évaluation du risque inhérent par l'auditeur	Élevé	Minimum	Faible	Moyen
	Moyen	Faible	Moyen	Élevé
	Faible	Moyen	Élevé	Maximum

Risque de non-détection acceptable

Source : FRIEDRICH Micheline, LANGLOIS Georges, (2013), « *Le meilleur du DSCG 4 : Comptabilité et audit* », 5e édition Foucher, Paris, P149.

²⁸ Ibid, P9.

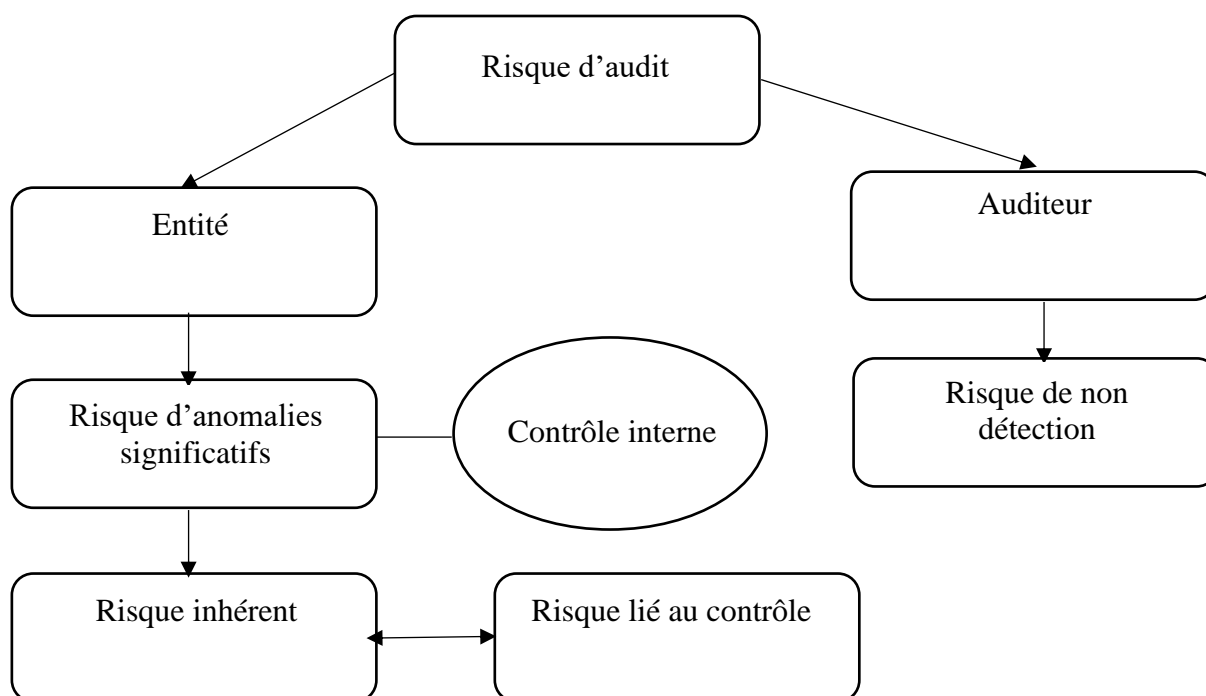
²⁹ FRIEDRICH Micheline, LANGLOIS Georges, (2013), « *Le meilleur du DSCG 4 : Comptabilité et audit* », 5e édition Foucher, Paris, P148.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

Ce tableau permet d'estimer une relation inversement proportionnelle entre le risque inhérent et le risque lié au contrôle et celui du risque de non-détection fixé par l'auditeur.

Grace à ce tableau, il est possible d'estimer la relation inverse entre les risques inhérents, les risques liés au contrôle et les risques de non détection fixés par les auditeurs. Le faible risque acceptable de non-détection signifie que la tolérance des procédures de contrôle doit être réduite ; l'auditeur doit opérer conformément à des procédures de travail spécifiques qui ont été améliorées par rapport aux procédures de travail standard.

Schéma 02 : lien entre les risques d'audit



Source : OBERT Robert, MAIRESSE Marie-Pierre, (2010), « comptabilité et audit » 2^{ème} édition DOUNOD, Paris, P442.

D'après cette figure les risques d'audit sont divisés en deux. D'un côté, il y a le risque d'audit liée à l'entité qui est considéré comme une anomalie significative, ce risque est inhérent aux contrôles ; et d'un autre côté, le risque d'audit lié à l'auditeur lui-même qui est le risque de non-détection.

1.2 Défis courants rencontrés lors des audits

Au cours du processus d'audit, les comptables sont confrontés à de nombreux défis qui peuvent parfois rendre l'ensemble du processus intimidant. Ces défis peuvent découler de divers aspects de l'audit, notamment la collecte et l'analyse de données, le traitement de questions comptables complexes et la gestion des attentes des clients. Dans cette section, nous examinerons certains des défis courants rencontrés lors des audits et discuterons des solutions possibles pour les surmonter.³⁰

➤ Documentation inadéquate

Le manque de documentation adéquate est un défi fréquent en audit, entravant la compréhension des transactions financières et de leurs preuves à l'appui, retardant ainsi le processus d'audit et limitant la capacité à former une opinion précise. Pour y remédier, une communication claire avec le client est essentielle, soulignant l'importance de fournir une documentation complète. De plus, l'utilisation de systèmes de gestion documentaire peut faciliter la collecte et le stockage des informations pertinentes, favorisant ainsi une collaboration efficace entre auditeurs et clients.

➤ Problèmes comptables complexes

Les auditeurs sont souvent confrontés à des défis comptables complexes qui nécessitent une analyse et une interprétation minutieuses, résultant de changements normatifs, de fusions et acquisitions ou de nouveaux systèmes comptables. Pour relever ce défi, une veille constante sur les standards comptables et le recours à des experts sont nécessaires. La collaboration avec l'équipe comptable du client offre également des informations précieuses sur les défis spécifiques auxquels ils sont confrontés pour les résoudre efficacement.

³⁰ « Défis courants rencontrés lors des audits », <https://fastercapital.com/fr/startup-sujet/Defis-courants-rencontres-lors-des-audits.html>, (Consulté le 31/03/2024 à 14:30)

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

➤ Contraintes de temps

Les contraintes de temps sont un défi fréquent dans le processus d'audit, surtout lorsqu'un client a des échéances serrées. Cela peut compromettre la rigueur de l'audit. Pour y remédier, les auditeurs doivent adopter des stratégies efficaces de gestion du temps, telles que la planification d'un plan d'audit détaillée, la priorisation des domaines à haut risque et l'allocation efficace des ressources et une communication régulière avec le client pour établir des délais réalistes.

➤ Résistance du personnel du client

Les auditeurs peuvent parfois se heurter à la résistance du personnel du client, en particulier lorsqu'ils perçoivent l'audit comme intrusif ou inutile, ce qui entrave la circulation des informations et crée des relations de travail tendues. Pour surmonter ce défi, les auditeurs doivent établir des relations avec le personnel du client et expliquer clairement les objectifs et les avantages de l'audit, en mettant en avant comment le processus peut améliorer les contrôles internes et identifier les risques potentiels, favorisant ainsi la collaboration.

➤ Contrôles internes inadéquats

Des contrôles internes faibles ou inadéquats posent des problèmes importants lors des audits. Lorsque les auditeurs identifient des déficiences dans les contrôles internes, cela augmente le risque que des anomalies significatives passent inaperçues. Pour relever ce défi, les auditeurs doivent évaluer minutieusement l'environnement de contrôle interne du client et formuler des recommandations d'amélioration. Collaborer avec la direction pour mettre en œuvre des contrôles internes plus stricts peut améliorer l'efficacité et l'efficience du processus d'audit.

➤ Fausse déclaration dans les états financiers

Les auditeurs doivent rester vigilants quant aux déclarations potentiellement erronées dans les états financiers, qu'elle soit intentionnelle ou non. Cela nécessite un esprit critique et

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

la mise en place de procédures analytiques détaillées pour repérer les incohérences. L'utilisation d'outils d'analyse de données peut faciliter la détection de tendances inhabituelles, aidant ainsi les auditeurs à identifier plus efficacement les possibles fausses déclarations potentielles.

➤ Paysage réglementaire en évolution

Le paysage réglementaire en évolution constante complexifie les audits, obligeant les auditeurs à se maintenir informés des nouvelles lois et réglementations. Le non-respect de ces modifications peut entraîner des problèmes de non-conformité et avoir une incidence sur l'opinion d'audit. Pour répondre à ce défi, un développement professionnel continu, comprenant des formations et une participation à des réseaux professionnels, est essentiel pour rester informés des changements réglementaires. De plus, l'établissement de relations solides avec les organismes de réglementation peut fournir aux auditeurs des informations précieuses sur les changements à venir.

Relever ces défis courants lors des audits nécessite une combinaison d'expertise technique, de communication efficace et d'adaptabilité. En abordant ces défis de front et en mettant en œuvre des solutions appropriées, les auditeurs peuvent garantir une opinion complète et précise, fournissant ainsi une assurance précieuse aux parties prenantes.

Dans cette section sur l'audit légal en Algérie, nous avons exploré le contexte général de cette pratique, ainsi que les risques et les défis qui lui sont associés. Nous avons souligné l'importance de la conformité aux normes légales et réglementaires, ainsi que la nécessité de gérer efficacement les risques inhérents à l'activité d'audit. En conclusion, cette dernière met en évidence l'importance d'une approche rigoureuse et proactive pour garantir des audits de haute qualité et répondre aux attentes croissantes en matière de transparence et de fiabilité financière.

Section 02 : L'audit des immobilisations corporelles et incorporelles

L'évaluation des biens corporels et incorporels joue un rôle essentiel dans la vérification et la certification des états financiers d'une société. La gestion rigoureuse et l'évaluation précise de ces actifs, qu'ils soient matériels ou immatériels, sont des éléments essentiels du patrimoine de l'entreprise. Dans cette situation, le commissaire aux comptes joue un rôle essentiel. Ce dernier est chargé de garantir le respect des normes comptables et réglementaires, ainsi que l'exactitude des informations financières, ce qui assure la transparence et la fiabilité des comptes de l'entreprise.

Sous-section 1 : Définition, rôle et nomination du commissaire aux comptes

En tant que figure clé dans le domaine de la vérification des comptes d'une entreprise, le commissaire aux comptes joue un rôle essentiel dans la garantie de la fiabilité et de la transparence des informations financières.

Dans cette première sous-section, nous explorerons en détail la définition, le rôle, le processus de nomination du commissaire aux comptes ainsi que la durée de ses fonctions.

1.1 Définition du CAC

Le contrôle légal des comptes ou commissariat aux comptes, est une profession indépendante et réglementée qui contribue à la qualité et à la transparence de l'information financière et comptable émise par l'entreprise. Le CAC a pour mission principale de certifier les comptes annuels de cette dernière qui fait appel à lui, et de vérifier la sincérité et la conformité des données financières avec les normes en vigueur.³¹

En Algérie, le législateur est intervenu par la **loi N° 10-01 du 29 Juin 2010** relative aux professions d'EC, CAC et CA ; dans laquelle il a consacré plus précisément un chapitre V aux CAC qui nous intéresse particulièrement.

³¹ « Qu'est-ce que le commissariat aux comptes ? », <https://groupeca2.fr/experts-comptables/commissariat-aux-comptes/> (Consulté le 05/05/2024 à 11:56)

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

Au sens de l'art 22 de la présente loi, « est CAC, toute personne qui, en son propre nom et sous sa responsabilité, fait profession 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. »³²

1.2 Rôle du commissaire aux comptes

Le commissaire aux comptes occupe une position clé dans les domaines de la finance et de la comptabilité. En tant que garant de la transparence et de la fiabilité des informations financières, il joue un rôle primordial dans la protection des intérêts des différentes parties prenantes, dans la protection des actionnaires et des investisseurs, dans l'intérêt du public ainsi que dans la Garantie de la fiabilité des informations. En résumé, le rôle du commissaire aux comptes est essentiel pour garantir la transparence et la fiabilité du système financier, protégeant ainsi les intérêts de toutes les parties prenantes.

La loi n° 10-01, art 23, stipule que le CAC a pour mission de :³³

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

³² Loi n° 10-01 relatif au JORA N°42, 2010, P6.

³³ Idem.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

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

1.3 Durée des fonctions du commissaire aux comptes

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

L'article 678 de la loi 91-08 du 27/04/1991 stipule que la durée du mandat du commissaire aux comptes est de trois années, renouvelables une (01) fois. Cependant, au-delà de deux mandats consécutifs, la désignation du même commissaire aux comptes ne peut intervenir qu'après trois années de la fin du deuxième mandat. En cas de remplacement d'un commissaire aux comptes défaillant par un autre, ce dernier ne demeure en fonction que pour le temps restant du mandat de son prédécesseur. Le décès, l'empêchement pour maladie grave ou la démission légale du commissaire aux comptes mettent fin au mandat. Néanmoins, en cas de démission personnelle, le commissaire aux comptes doit avancer des motifs sérieux et valables. Conformément à l'article 780 du code de commerce, la dissolution de la société ne met pas fin aux fonctions des commissaires aux comptes.³⁴

1.4 Nomination du CAC

La loi n° 10-01, art 28, stipule : « *Le commissaire aux comptes est désigné, après acceptation dûment écrite, par l'assemblée générale ou l'organe délibérant habilité parmi les professionnels agréés et inscrits au tableau de la chambre nationale, dans les conditions prévues par la présente loi.* »³⁵

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.³⁶

³⁴ « *Le commissaire aux comptes* », <https://fr.scribd.com/doc/39388832/Le-commissariat-aux-comptes-en-algerie>, (consulté le 06/05/2024 à 10 : 06)

³⁵ Loi n° 10-01 relatif au JORA N°42, 2010, P6.

³⁶ MIKOL Alain, (2014), « *Audit financier et commissariat aux comptes* », 12ème édition, Paris, P25.

Sous-section 2 : Le cadre conceptuel des immobilisations corporelles et incorporelles

Dans cette sous-section, nous examinerons le cadre conceptuel des biens corporels et incorporels, qui constituent des éléments essentiels du patrimoine des entreprises. En donnant une définition précise de ces actifs et en mentionnant leurs caractéristiques originales, nous explorons les bases théoriques de leur gestion et de leur évaluation.

1.1 Immobilisations corporelles

Une immobilisation corporelle est un élément acquis, ayant une consistance physique et susceptible de rester dans le patrimoine de l'entreprise pour servir son activité.

1.1.1 Définitions et principes généraux

Nous allons définir ci-dessous les immobilisations corporelles selon la norme IAS 16 et selon le SCF, nous évoquerons aussi ses principes généraux ainsi que ses distinctions.

1.1.1.1 Définitions

La norme IAS 16, relative aux immobilisations corporelles donne la définition suivante : « les immobilisations corporelles sont des actifs corporels, qui sont détenus par une entité soit pour être utilisés dans la production ou la fourniture de biens ou de services (une installation industrielle), soit pour qu'elles soient louées à des tiers (un immeuble locatif), soit à des fins administratifs (un ordinateur) ; et dont on s'attend à ce qu'il soit utilisé sur plus d'un exercice ». ³⁷

Selon le SCF, une immobilisation corporelle est un actif corporel détenu par une entité pour la production, la fourniture de service, 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 . ³⁸

³⁷ MAILLET Catherine, LE MANH Anne, « Normes comptables internationales IAS/IFRS », 3-ème Editions, Edition Foucher, Paris 2005. P55.

³⁸ L'arrêté du 26 juillet 2008 relatif au JORA N°19, 2009, p7.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

A. Principes généraux

Les immobilisations corporelles par composant sont des éléments ayant la même durée d'utilisation et exploitées de façon indissociable, et qui sont identifiables ayant leurs durées d'utilisation différentes. Leur objet est de remplacer l'intervalle régulier ou procurer des avantages économiques selon un rythme différent.³⁹

- **Immobilisations décomposables** : ce sont des investissements constitués d'éléments identifiables dont les durées d'utilisations sont différentes l'une à l'autre et peuvent être remplacé.⁴⁰

Chaque composant identifié est alors comptabilisé avec un tableau d'amortissement spécifique, selon sa durée d'utilité propre. Cela permet de refléter plus fidèlement la consommation des avantages économiques futurs de l'immobilisation.

- **Immobilisations non décomposables** : ce sont des investissements constitués d'éléments ayant la même durée d'utilisation et dont l'exploitation est utilisée de façon indissociable.⁴¹

B. Distinction entre une immobilisation et une charge

En comptabilité, une charge constitue un emploi conduisant à un appauvrissement de l'entreprise. Elle correspond à un bien ou un service acquis pour les besoins de son activité. Les charges s'enregistrent en comptabilité dans les comptes de classe 6 « Charges ».

Les définitions citées ci-dessus permettent de classer deux types de dépenses : ⁴²

- D'un côté les biens acquis qui seront utilisés sur plusieurs exercices et qui procureront dans le futur des avantages économiques à l'entreprise, il s'agit des immobilisations.

³⁹BENAIBOUCHE Mohand Cid, (2012), « *La comptabilité générale aux normes du nouveau système comptable financier (SCF)* », 2ème Edition, Office des Publications Universitaires, Algérie, P57.

⁴⁰ Exemple : Bâtiments (Structure, plomberie, installations, électriques, ...)

⁴¹ Exemple : terrains.

⁴²CLERMONT Thibaut, « *La distinction entre les charges et les immobilisations* », <https://www.compta-facile.com/charge-ou-immobilisation/>, (consulté le 18/04/2024 à 11:48)

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

- Et de l'autre les dépenses liées à des biens ou services consommés rapidement et ne constituant pas un investissement durable pour l'entreprise, il s'agit des charges.

1.1.1.2 Distinction entre une immobilisation et un stock

En comptabilité, la classification entre immobilisations et stocks repose principalement sur l'objectif du bien. Les immobilisations sont des actifs utilisés pour la production, la fourniture de services..., tandis que les stocks sont destinés à être vendus ou consommés dans le processus de production ou de prestation de service.⁴³

1.1.2 Caractéristiques des immobilisations corporelles

Elles présentent trois caractéristiques cumulatives :⁴⁴

- Elles sont acquises ou produites par l'entreprise pour elle-même pour être utilisées comme un outil d'exploitation (soit dans la production ou la fourniture de biens ou de services, soit pour être louées à des tiers, soit à des fins de gestion interne) ;
- Elles ont, par nature, une durée d'utilisation longue qui s'établit sur plusieurs exercices;
- Elles sont de nature corporelle c'est-à-dire elles sont des biens physiques.

1.1.3 Les comptes des immobilisations corporelles

Tableau 06 : Les comptes des immobilisations corporelles.

N° Compte	Nom du compte	Eléments constitutifs
211	Terrains	Terrains nus, terrains aménagés (viabilisés), des gisements (carrières), terrains bâtis.
212	Agencement et aménagement des terrains	Dépenses faites en vue de l'aménagement des terrains.

⁴³ « Immobilisation ou stock ? Le critère des 12 mois d'utilisation n'est pas suffisant », <https://formation.lefebvre-dalloz.fr/actualite/immobilisation-ou-stock-le-critere-des-12-mois-dutilisation-nest-pas-suffisant>, (consulté le 18/04/2024 à 12:08)

⁴⁴TAVARES DE PINHO Chloé « Qu'est-ce qu'une immobilisation corporelle ? », <https://www.legalstart.fr/fiches-pratiques/comptabilite-entreprise/immobilisation-corporelle/>, (consulté le 18/04/2024 à 13:00)

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

213	Constructions	<p>Bâtiments, installation, agencement, aménagement des bâtiments. A l'intérieur de construction, certains éléments ont des utilisations différentes, ils doivent être comptabilisés dans des sous-comptes différentes : la structure du bâtiment dans le compte :</p> <p>2131 (murs, planchers...), les autres aménagements et installations dans le compte :</p> <p>2135 (installation du chauffage, linges téléphoniques...)</p>
215	Installations techniques, matérielles et outillages industriels	<p>Rattaché directement à l'activité (commerciale, industriel, artisanale, agricole). Deux grands sous-comptes sont distingués :</p> <p>2154 matériels industriels (ensemble d'équipement utilisés pour la transformation, le façonnage des matières première et fourniture ou pour la réalisation de prestation de service),</p> <p>2155 les outillages industriels (outil, instrument, matrices qui viennent se greffer à un matériel existant afin de spécialise dans une tâche détermine).</p>
218	Autres immobilisations corporelles	<p>2181 Installations générales, agencements et installations divers, 2182 matériels de transport (véhicules propriétaire à l'entreprise),</p>

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

		2183 matériels de bureau et informatiques (des ordinateurs, photocopieurs, faxe), 2184 le mobilier (des bureaux, armoires, casiers).
--	--	---

Source : MAESO Robert, (2007), « *Comptabilité financière-opérations courantes en 29 fiches* », 8^{ème} édition, Dunod, Paris, P73,74.

Ces comptes fournissent une vue détaillée des actifs tangibles d'une entreprise, tels que les terrains, les bâtiments.... Leur suivi précis est essentiel pour évaluer la valeur et la rentabilité à long terme de l'entreprise.

1.1.4 Evaluation des immobilisations corporelles

Dans cette section nous allons détailler la manière dont une immobilisation corporelle est évaluée, tant en cas d'acquisition qu'en cas de production. Nous fournirons des explications précises pour chaque méthode d'évaluation.

1.1.4.1 En cas d'acquisition

Les immobilisations acquises par l'entreprise font référence aux actifs durables obtenus par l'entreprise par le biais d'un achat ou d'une acquisition à titre onéreux.

➤ L'évaluation

L'article 121-5 stipule : « *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 :

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

-Prix d'achat :

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

-Les coûts 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 :⁴⁵
 - Les salaires et autres avantages du personnel qui sont directement liés à la construction ou à l'acquisition de l'actif ;
 - Les coûts liés à la préparation du site et aux frais de démolition nécessaires pour mettre en place l'actif ;
 - Les frais de livraison et de manutention initiaux, les coûts de transport, et les coûts d'installation ;
 - 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 frais d'intérêt encourus pendant la période de fabrication d'un bien, comme défini par la norme IAS 23, sont intégrés dans le coût de l'actif. Cela s'explique par le lien direct entre ces frais et l'acquisition ou la production de l'actif non courant.
 - Les subventions liées à l'acquisition d'un actif spécifique, tel que stipulé dans la norme IAS 21, sont enregistrées au passif du bilan.

⁴⁵ L'arrêté du 26 juillet 2008 relatif au JORA N°19, 2009, P8.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

-Les coûts non attribuables

Sont exclus du coût d'acquisition :⁴⁶

- 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.

Coût d'acquisition = prix d'achat + les coûts directement attribuables.

1.1.4.2 En cas de production

Les immobilisations produites par l'entreprise font référence aux biens durables créés en interne pour être utilisés dans l'activité de l'entreprise.

➤ L'évaluation

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 évalués par leurs coût de production. **L'article 112-4** du même

⁴⁶ DICK Wolfgang, MISSIONIER-PIERA Franck, (2009), « *comptabilité financière en IFRS* », édition Pearson , France, ,P140.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

arrêté précisent les éléments qui doivent être pris en compte lors de l'évaluation du coût de production.⁴⁷

Le coût de production d'une immobilisation corporelle produite par l'entité pour elle-même comprend le coût d'acquisition des matières consommées, ainsi que les autres coûts engagés tout au long des opérations de production. Ces coûts comprennent à la fois les charges directes et indirectes qui peuvent être raisonnablement attribuées à la production du bien ou du service.

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.⁴⁸

Coût de production = le coût des matériaux + la main d'œuvre + les autres charges directes et indirectes de production.

- Les coûts rattachés au coût d'acquisition et de production

➤ 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, telle qu'une immobilisation corporelle, peuvent être inclus dans le coût de l'actif lorsqu'ils réunissent les conditions suivantes :⁴⁹

- Se rapporte à un actif éligible ;
- Concerne 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.

⁴⁷L'arrêté du 26 juillet 2008 relatif au JORA N°19, 2009, P7.

⁴⁸JAHIER Hervé, LÉPINE Pascal, (2019), « *Comptabilité approfondie UE10* », fontaine Picard, France, P51.

⁴⁹LANGLOIS Georges, FREDERIC Micheline, BURLAUD Alin, BEN RABIA Hanifa, (2013), « *Manuel de comptabilité approfondie* », Berti Edition, Alger, P63.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

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

➤ Le coût de démantèlement

On ajoute au coût de production ou d'acquisition de l'immobilisation concernée le coût de démantèlement d'une installation à la fin de sa durée d'utilité, ou le coût de rénovation d'un site, si ces derniers constituent 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. »⁵⁰

➤ Le crédit-bail

La norme IAS 17 traite le crédit-bail qui est tout aussi connu sous le nom leasing, comme une opération de crédit (contrat de location) qui constitue un mode de financement dans le but d'utiliser ou d'acquérir l'actif par le biais d'un contrat, avec possibilité de renouvellement du contrat de location ou d'achat final qui transfère la propriété de l'actif au preneur à la fin de la période de location, en sachant que cette durée couvre la majeure partie de la durée de vie de l'actif. Il est à noter que, dans le cas du crédit-bail, l'actif n'est plus inscrit au bilan du bailleur (comme une société de financement ou une banque...) mais dans celui du preneur (ou de l'acquéreur).⁵¹

1.1.4.3 Traitement postérieur à la date d'entrée

Le traitement postérieur à la date d'entrée des immobilisations corporelles englobe toute une gamme d'activités et de transactions qui ont un impact sur la valeur et la comptabilisation des actifs corporels après leur acquisition initiale. Ces activités sont importantes pour assurer une présentation fidèle des états financiers de l'entreprise.

⁵⁰ Centre de perfectionnement SONATRACH, document pédagogique, 2020, P52.

⁵¹ Idem.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

➤ Définition des règles générales d'amortissement

Nous allons définir ci-dessous l'amortissement et ses composants, et citer les différents modes d'amortissement avec une explication détaillée.

➤ L'amortissement

Pour l'entreprise, l'amortissement représente la perte de valeur d'un bien du fait de l'usure du temps ou de l'obsolescence. La dotation aux amortissements est la somme que représente cette dépréciation, évaluée pour chaque exercice selon une méthode de calcul définie.

L'amortissement concerne la perte de valeur d'un bien immobilisé, c'est-à-dire un bien qui appartient à l'entreprise (inscrit au bilan comptable). Ce dernier doit avoir une durée d'usage supérieure à un an (la durée d'usage est définie par le Plan Comptable Général, selon la nature du bien amorti).

Ce dernier permet la répartition de la perte de valeur pour chaque exercice, tout le long de la durée d'usage du bien.⁵²

L'article 121-9 stipule : « *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* ». ⁵³

Remarque : Les carrières et gisements sont des terrains amortissables.

La base d'amortissement = valeur brute – valeur résiduelle

⁵²NAUDIN Emilie, « *Qu'est-ce que l'amortissement ?* », <https://www.l-expert-comptable.com/a/529762-qu-est-ce-que-l-amortissement.html>, (consulté le 19/04/2024 à 18:15)

⁵³ JORA N°19, 2009, P9.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

- La durée d'utilité

Est la période pendant laquelle l'entreprise s'attend à utiliser l'immobilisation. Elle peut être différente de la durée de vie de l'immobilisation qui est sa durée de vie économique.⁵⁴

- La valeur résiduelle

Est la valeur qu'aurait aujourd'hui une immobilisation si elle était à la fin de sa durée d'utilité.

Selon l'Art. 214-4 du PCG : « *La valeur résiduelle d'un actif n'est prise en compte pour la détermination du montant amortissable que lorsqu'elle est à la fois significative et mesurable.* »⁵⁵

- Le montant amortissable

Est la différence entre le coût d'une immobilisation (d'acquisition ou de production) et sa valeur résiduelle.

- La valeur brute

Est la valeur d'entrée dans le patrimoine ou sa valeur réévaluée.

- Le coût amorti

Est la différence entre le coût de l'immobilisation et le cumul des amortissements pratiqués. À la fin de la durée d'utilité, il est égal à la valeur résiduelle.

- Les modes d'amortissement

Le mode d'amortissement d'un actif est le reflet de l'évolution de la consommation par l'entité des avantages économiques de cet actif, mode linéaire, mode dégressif ou mode des unités de production. Si cette évolution ne peut être déterminée de façon fiable, la méthode linéaire est adoptée. Il existe quatre modes d'amortissement distincts:⁵⁶

⁵⁴ « *Lexique comptable et financier* », <https://actiononline.fr/nos-formations/lexique-comptable-et-financier/>, (consulté le 17/05/2024 à 20:14)

⁵⁵ SPANG Laurant, (2023), « *Comptabilité générale* », Edition Ellipses, France, P266.

⁵⁶ L'arrêté du 26 juillet 2008 relatif au JORA N°19, 2009, P8.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

- **L'amortissement linéaire** : conduit à une charge constante sur la durée d'utilité de l'actif ; Le taux d'amortissement linéaire est calculé comme suit : $(100/\text{nombre d'années de la durée de vie du bien}) \%$.
- **L'amortissement progressif** : conduit à une charge croissante sur la durée d'utilité de l'actif ; L'amortissement progressif est obtenu en multipliant la base amortissable par une fraction admettant comme numérateur le nombre correspondant à la durée d'utilisation déjà courue comme dénominateur $n(n+1) / 2$, n étant le nombre d'années d'amortissement.
- **L'amortissement dégressif** : conduit à une charge décroissante sur la durée d'utilité de l'actif ; Le taux de l'amortissement dégressif se calcule en appliquant un coefficient sur le taux d'amortissement linéaire. Le coefficient appliqué est variable en fonction de la durée d'amortissement, il est de :
 - 1,5 pour une durée d'amortissement de 3 ou 4 ans,
 - 2 pour une durée d'amortissement de 5 ou 6 ans,
 - 2,5 pour une durée d'amortissement supérieure ou égale à 7 ans.
- **Le mode d'unités de production** : Donne lieu à une charge basée sur l'utilisation ou la production prévue de l'immobilisation.

1.1.4.4 Cession des immobilisations corporelles

La cession d'actif est une opération économique et financière, qui consiste à céder des actifs (immobilisés ou circulants) à une autre entreprise.⁵⁷ Le bien cédé doit être amorti jusqu'à la date de cession. La valeur comptable du bien cédé correspond à sa valeur à l'actif au moment de la cession, c'est-à-dire sa valeur d'origine moins les amortissements et les éventuelles dépréciations.

⁵⁷MERLE Laurie, « La cession d'actifs par une entreprise », <https://www.l-expert-comptable.com/a/534108-la-cession-d-actifs-par-une-entreprise.html>, (consulté le 15/05/2024 à 8:55).

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

- **Principes de cession**

➤ Selon le 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. »⁵⁸

Ces articles définissent les conditions et les modalités de comptabilisation des sorties d'immobilisations, ainsi que la manière de traiter les profits et pertes résultant de ces sorties dans les états financiers de l'entité.

- **Faits générateurs de la cession**

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 :⁵⁹

- 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.

⁵⁸ L'arrêté du 26 juillet 2008 relatif au JORA N°19, 2009, P9.

⁵⁹ Daniel ANTRAIGUE, « Travaux de fin d'exercice », cours de comptabilité financière, université de limoges, P3.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

1.2 Immobilisations incorporelles

Une immobilisation incorporelle est un actif sans consistance physique. Comme tout actif, elle constitue une ressource contrôlée par l'entreprise, qui a des avantages futurs.

1.2.1 Définitions

La norme IAS 38 définit une immobilisation incorporelle comme un actif non monétaire, identifiable sans substance physique, un actif qui représente une ressource contrôlée par l'entreprise du fait d'événement passé et dont des avantages économiques futurs.⁶⁰

Selon SCF, Une immobilisation incorporelle est un actif identifiable, non monétaire et immatériel, contrôlé et utilisé par l'entité dans le cadre de ses activités ordinaires. Il s'agit par exemple de fonds commerciaux acquis, de marques, de logiciels informatiques ou autres licences d'exploitation, de franchises, de frais de développement d'un gisement minier destiné à une exploitation commerciale.⁶¹

Les deux définitions insistent sur la nature non monétaire et immatérielle des actifs, leur identification et le contrôle exercé par l'entité. L'IAS 38 se concentre sur les avantages économiques futurs, tandis que le SCF précise leur utilisation dans les activités ordinaires et donne des exemples concrets.

1.2.2 Caractéristiques des immobilisations incorporelles

➤ **Caractères identifiables** : un actif doit être identifiable lorsqu'il :⁶²

- Est séparable, c'est-à-dire qu'il peut être séparé de l'entité et être vendu, transféré, concédé par licence, loué ou échangé, soit de façon individuelle, soit dans le cadre d'un contrat, avec un actif ou un passif lié.
- Ou résulte de droits contractuels ou autres droits légaux, que ces droits soient cessibles ou séparables de l'entité ou autres droits et obligations.

➤ **Contrôle par l'entreprise** : une entité contrôle un actif si elle peut obtenir et contrôler les avantages économiques futurs qui en découlent.

⁶⁰ MAILLET Catherine et LE MANH Anne, Op.cit., p 49.

⁶¹ L'arrêté du 26 juillet 2008 relatif au JORA N°19, 2009, P8.

⁶² BRUN Stéphane, (2006), « *Les normes comptables internationales IAS/IFRS* », Gualino Editeur, EJA-Paris, P235.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

- **Avantages économiques futurs** : une immobilisation incorporelle doit être en mesure de fournir des avantages économiques futurs pour l'entreprise.

1.2.3 Les comptes des immobilisations incorporelles

Tableau 07 : Les comptes des immobilisations incorporelles.

N° Compte	Nom du compte	Eléments constitutifs
203	Frais de recherche et de Développement	Les frais de recherche ne peuvent pas portés à l'actif. Les frais de développement d'un projet engagés par l'entité pour son propre compte peuvent être, s'ils remplissent les conditions suivantes : faisabilité technique du projet, évaluation fiable des dépenses, présence d'avantages économiques futurs, la capacité à utiliser ou à vendre l'immobilisation incorporelle.
204	Logiciel informatique Et assimilés	Débit du coût d'acquisition des licences se rapportant à l'utilisation de logiciels par la contrepartie des comptes de tiers ou les comptes financiers.
205	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques	Dépenses fait pour obtenir l'avantage qui constitue la protection de certaines conditions au titulaire d'une concession, à l'inventeur, à l'auteur ou bien au bénéficiaire du droit d'exploitation de ces éléments.
207	Ecart d'acquisition- Goodwill	Il enregistre les écarts d'acquisition résultant d'un regroupement d'entreprise en cas d'acquisition, fusion, consolidation. Son solde est soit débiter ou créditer, selon les cas. Quel qu'il soit, il doit figurer à l'actif non courant.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

208	Autres immobilisations incorporelles	Il représente la valeur des éléments incorporels du fonds de commerce (clientèles, achalandage, droit au bail)
-----	---	--

Source : MAESO Robert, op.cit. P72,73.

1.2.4 Evaluation initiale des immobilisations incorporelles

Pour être comptabilisé en tant qu'immobilisation incorporelle, un élément incorporel doit tout d'abord satisfaire à la définition d'une immobilisation incorporelle, puis également remplir les deux conditions suivantes :⁶³

- Il est probable que des avantages économiques futurs liés à cet actif iront à l'entreprise
- Le coût de cet actif peut être évalué de façon fiable.

Tableau 08 : évaluation initiale d'une immobilisation incorporelle en fonction de la façon dont elle est acquise

Immobilisation incorporelle	Coût de comptabilisation initiale
Acquise séparément	Coût d'acquisition = prix d'achat + coûts directement attribuables (frais administratifs, frais généraux, frais de lancement exclus)
Générée en interne	Coût de production (coûts directs)
Acquise par voie d'échange	Juste valeur (ou à défaut à la valeur comptable de l'actif remis en échange)
Acquise dans le cadre d'un regroupement d'entreprises	Juste valeur à la date du regroupement d'entreprises

Source : ANDERNACK Isabelle, (2013), « *l'essentiel des IFRS* », édition Eyrolles, paris, P 98.

⁶³ « *Les Immobilisations Incorporelles* », https://www.procomptable.com/iasb/comparaison/immo_incorporelles.htm, (consulté le 20/05/2024 à 9:22).

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

Ce tableau résume les différentes méthodes de comptabilisation initiale des immobilisations incorporelles en fonction de la manière dont elles sont acquises

Sous-section 3 : La démarche d'une mission d'audit des immobilisations corporelles et incorporelles

L'audit des immobilisations corporelles et incorporelles 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.

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

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

1.1 Orientation et planification

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 formalisé son programme d'audit dans un plan de missions.

1.1.1 Prise de connaissance

Dans un premier temps, l'auditeur doit prendre connaissance : ⁶⁴

- 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.

⁶⁴ « L'intervention du commissaire aux comptes »,

<https://fr.slideshare.net/AyoubMahioui/linterventionducommissaireauxcomptespptx>, (24/05/2024 à 18 :43)

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

- **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 :
 - 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 enregistrées 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).

1.1.2 Planification

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.⁶⁵

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 :

⁶⁵OBERT Robert, Mairesse Marie-pierre (2009), « *Comptabilité et Audit* », édition Dunod, paris, P 144.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

- 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.

1.2 Le contrôle interne

Les définitions du contrôle interne ont été nombreuses. Elles se sont modifiées au fur et à mesure que le temps et l'environnement de l'entreprise ont évolué, Selon le contrôle interne de la commission treadway COSO⁶⁶ : « *Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :*

- La réalisation et l'optimisation des opérations.
- La fiabilité des informations financières.
- La conformité aux lois et réglementations en vigueur. »

1.2.1 Évaluation du contrôle interne

Présente en disant l'évaluation du contrôle interne se fait à partir plusieurs étapes

1.2.2 Enregistrement des immobilisations :

Pour cela il faut déterminer les :⁶⁷

⁶⁶ LEFEBVRE Francis (2010), « *Mémento Pratique, Audit et commissariat aux comptes* », Éditions Francis Lefebvre. Paris, P 530.

⁶⁷ LEFEBVRE Francis (2014), « *Mémento Pratique, Audit et commissariat aux comptes* », Éditions Francis Lefebvre, Paris, P 658.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

A. Objectifs

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

B. Risques

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 de factures 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.

1.2.3 Mesures usuelles de contrôle interne

La feuille de travail documente les travaux de l'auditeur afin de lui permettre de s'assurer que les procédures mises en oeuvre sont présentées de manière claire et homogène. L'auditeur utilise souvent les feuilles « Excel » comme feuille de travail, chaque feuille doit être renseignée de :⁶⁸

- 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.

1.3 Contrôle des comptes

Dans la phase du contrôle des comptes, on distingue deux éléments :

⁶⁸ Ibid, P 35.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

1.3.1 Documentation

Afin de pouvoir réaliser les tests sur les postes des immobilisations corporelles, l'entité cliente doit remettre à l'auditeur :⁶⁹

- 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.

1.3.2 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 :⁷⁰

- 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.

⁶⁹ BOCCON-GIBOD Sylvain, VILMINT Eric (2017), La boîte à outils de l'auditeur financier, édition Dunod, Paris, P 48.

⁷⁰ Idem, P 35.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

1.4 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. Ce rapport sur les comptes est le compte rendu de l'exécution de sa mission.

Ce rapport d'audit s'articule autour de trois parties :⁷¹

- 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.

⁷¹ OBERT Robert et MAIRESSE Marie-Pierre, Op.cit, P.472.

Chapitre 01 : l'Audit et le commissariat aux comptes

Conclusion

Pour apporter des éléments de réponses à ce chapitre, nous allons reprendre les idées principales abordées dans ce dernier, on peut dire que grâce à ce chapitre, les concepts essentiels de l'audit ont été clarifiés, en mettant l'accent sur les normes qui régissent cette pratique cruciale pour garantir la transparence et la fiabilité des informations financières. Le contexte et les défis de l'audit légal ont été examinés, mettant en évidence l'importance de se conformer aux normes comptables et réglementaires afin de prévenir les fraudes et assurer la durabilité des entreprises.

Les actifs immobiliers sont des biens ayant une durée de vie supérieure à un an qui contribuent directement ou indirectement à la création de richesse. Les acquisitions d'actifs accroissent la valeur du patrimoine de l'entreprise, tandis que leur utilisation entraîne une perte de valeur. De plus, leur contribution à l'activité de l'exercice est mesurée par une charge calculée (l'amortissement).

Enfin, l'audit des immobilisations implique de vérifier la réalité et la sincérité des comptes d'immobilisations d'une entreprise. Pour cela, l'auditeur suit une approche en commençant par évaluer le contrôle interne de ces actifs, puis effectue un ensemble de tests afin d'identifier les risques et de formuler une opinion nécessaire à la prise de décision. Dans cette optique, nous allons exposer cette approche dans le cas pratique qui suit.

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisation corporelles et incorporelles

CHAPITRE 02 : Cas pratique : Audit des Immobilisations corporelles et incorporelles

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

Introduction

Nous entamons maintenant le troisième chapitre de notre travail, ce dernier sera consacré à l'audit comptable et financier du cycle immobilisations corporelles et incorporelles. Dans le premier chapitre, nous avons abordé le cadre réglementaire des immobilisations corporelles et la méthodologie de l'audit financier, ainsi les fondements nécessaires à la réalisation de la mission d'audit examinée dans ce présent chapitre.

Après avoir défini les principaux concepts de l'audit légal et des immobilisations, il est temps d'aborder le cas pratique décrivant les diligences nécessaires effectuées lors de notre intervention dans le cadre de notre stage chez Mazars sur le cycle des immobilisations.

Ce chapitre se compose de (02) section :

- D'abord, nous débuterons par la présentation du cabinet d'audit Mazars, lieu de déroulement de notre stage, ainsi que sa méthodologie d'audit appelé « MAM : Mazars audit methodology », ainsi que la présentation autour de l'entreprise auditée et le contrôle interne des immobilisations.
- Enfin, la dernière section sera consacrée au contrôle des comptes de la société et la réalisation des tests substantifs dans but de valider les assertions d'audit.

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

Section 01 : Présentation du Cabinet Mazars

Cette section sera dédiée à la présentation du cabinet d'audit Mazars et sa méthodologie.

1.1 Présentation du Cabinet :

Mazars est un leader international de l'audit, de la fiscalité et du conseil. Son *partnership* intégré lui permet de travailler comme une seule et même équipe s'appuyant sur sa large palette d'expertises, sa couverture géographique et son ancrage local pour offrir des services sur-mesure et de grande qualité dans l'audit, la fiscalité et le conseil ainsi que dans les services comptables et juridiques.

Mazars opère sous la forme d'un *partnership* unique, intégré et connecté, dont les intérêts, les modes de travail, les engagements partagés et les standards de qualité et d'éthique sont communs dans le monde entier.

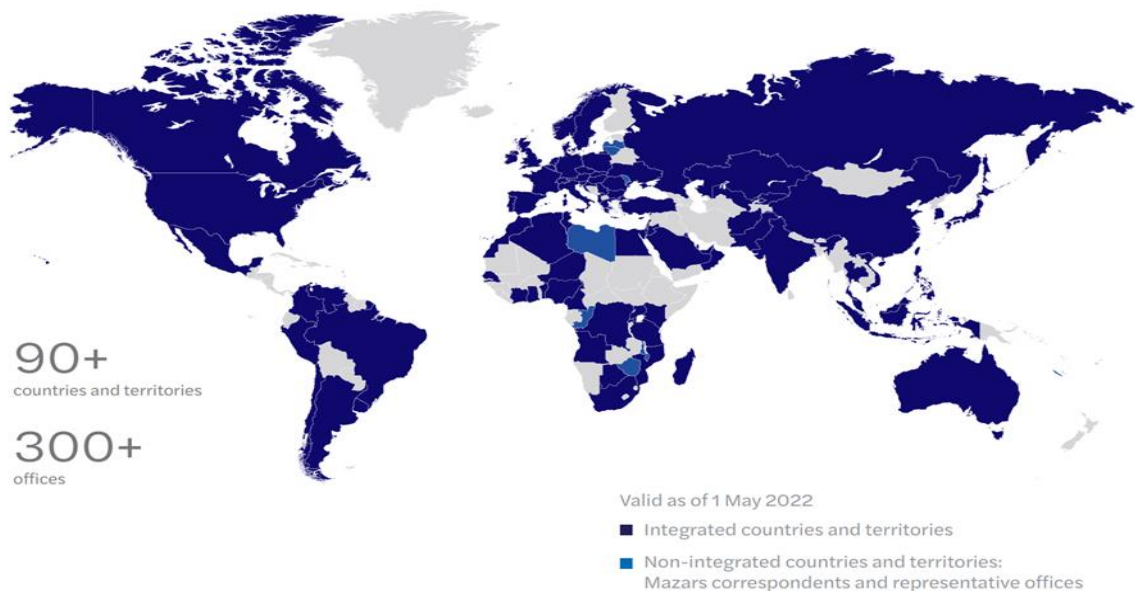
En l'espace de plus de 75 ans, Mazars a développé ses activités et poursuit son expansion à l'international afin d'accompagner la croissance de ses clients et leurs nouveaux besoins. Son propre développement n'a jamais été un moteur. En effet, son internationalisation s'est toujours inscrite dans une stratégie de croissance prudente, en réponse aux attentes de ses clients et à la transformation du marché. Mazars est toujours resté fidèle à ses valeurs et à sa culture, en s'appuyant sur son expertise et son indépendance pour faire ce qui semble juste : pas seulement pour les clients, mais aussi pour contribuer à la construction d'un monde juste et prospère.

1.1.1 Présence Mondiale :

Mazars répond aux besoins de ses clients dans plus de 95 pays et territoires en nous appuyant sur l'expertise de plus de 47 000 professionnels : 30 000 au sein du *partnership* intégré de Mazars et 17 000 via « [Mazars North America Alliance](#) ».

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

Figure 1 : Présence de Mazars à travers le monde



Source : Documentation interne de Mazars

1.1.2 Service Line :

Mazars propose une gamme complète de services à une clientèle diversifiée, allant des grandes entreprises multinationales aux petites et moyennes entreprises, en passant par les organisations gouvernementales et les organisations à but non lucratif. Les principales lignes de service de Mazars comprennent l'audit, le conseil et l'expertise comptable.

En matière d'audit, Mazars a développé une approche basée sur une compréhension approfondie des clients et de leur environnement, permettant de fournir des recommandations personnalisées et des solutions efficaces. Le cabinet s'engage également à respecter les normes internationales les plus élevées en matière d'audit et de conformité.

En ce qui concerne le conseil, Mazars offre une large gamme de services, notamment en matière de stratégie, de finance, de fiscalité et de ressources humaines. Le cabinet aide les clients à naviguer dans un environnement en constante évolution en leur fournissant des conseils avisés et en les aidant à mettre en œuvre des stratégies efficaces.

Mazars se concentre également **sur l'expertise comptable**, en aidant les clients à gérer leurs finances et à se conformer aux normes comptables internationales. Le cabinet propose des

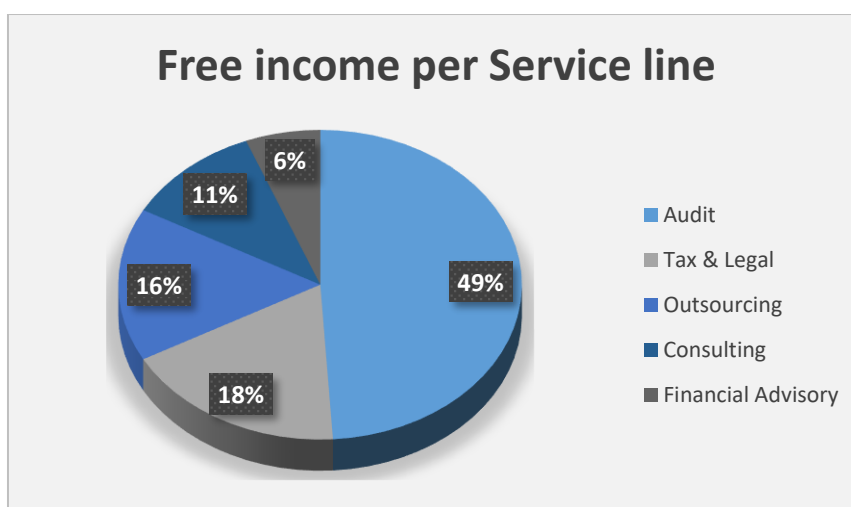
Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

services de tenue de livres, de déclarations fiscales et de reporting financier, ainsi que des conseils en matière de gestion de trésorerie et de contrôle interne.

1.1.3 Chiffre Clés :

Le chiffre d'affaires de Mazars est réparti entre les différentes lignes de service, avec l'audit représentant 49% du chiffre d'affaires, le conseil 31%, et l'expertise comptable 20%. Cette répartition reflète la stratégie de Mazars visant à diversifier son offre de services et à se concentrer sur les besoins spécifiques de chaque client.

Figure 2 : Répartition du revenu par service line de 2021



Source : Documentation interne de Mazars

Tableau 09 : Evolution des revenus par Pays

In millions of euros	2019/2020	2020/2021	Variation	In value
France	398	417	4,9%	20
United Kingdom	219	253	15,4%	34
Germany	176	200	13,8%	24
Rest of Europe	448	495	10,5%	47
North America	210	209	-0,5%	-1
Latin America & the Caribbean	42	43	0,7%	0
Asia-Pacific	149	165	10,3%	15
Africa & Middle east	106	120	12,8%	14
Total	1,748	1,901	8,7%	153

Source : Documentation interne de Mazars

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

- ✓ La plupart des segments affichent une croissance à deux chiffres ;
- ✓ La baisse de croissance en Amérique du Nord est due à un impact négatif des fluctuations de change de -6,5% ;
- ✓ La croissance organique en Amérique du Nord est de +6,4%. L'Amérique latine connaît également un impact négatif important des fluctuations de change, tandis que la croissance organique est de +13,6% ;

1.1.4 Hiérarchisation de l'équipe d'audit :

Généralement, la hiérarchie adoptée par les cabinets d'audit est la suivante:

- Senior Manager : Son rôle est la revue des rapports et des dossiers de l'audit, l'approbation de la stratégie de l'audit et la signature des comptes.
- Manager : il constitue la charpente même de l'édifice. Il s'occupe, en effet, de mettre en place la stratégie de l'audit, des discussions des rapports avec le client, et de la revue des dossiers et des travaux de l'équipe.
- Chef de mission : il s'occupe de la supervision de l'équipe sur le terrain, dirige les assistants du groupe dans l'accomplissement des missions.
- Le senior et le junior : ce sont des exécutants des programmes, ils effectuent toutes les tâches consignées sous la supervision du chef de mission. Cependant, les tâches incombées au sénior sont importantes par rapport à celles du junior.

1.2 Présentation de la méthodologie d'audit Mazars MAM :

Le MAM est une méthodologie d'audit complète qui permet à Mazars de fournir des services d'audit de haute qualité à ses clients. Cette méthodologie est basée sur les normes internationales d'audit et les réglementations en vigueur dans les pays où Mazars opère.

Le MAM est conçu pour s'adapter à la taille et à la complexité des organisations, ainsi qu'aux différentes industries et secteurs d'activité. Cette méthodologie d'audit comprend plusieurs étapes, notamment la planification, la compréhension de l'environnement des affaires, l'évaluation des risques, la mise en place de contrôles, la collecte de données, la documentation des résultats et la communication des conclusions.

Le MAM consiste à :

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

- **Planifier l'audit :** permet aux auditeurs de comprendre les objectifs de l'audit, d'identifier les domaines à risque et de mettre en place une stratégie d'audit appropriée ;
- **La compréhension de l'environnement des affaires :** permet aux auditeurs de comprendre les activités de l'entreprise, son organisation, sa gouvernance, sa structure de contrôle et ses risques ;
- **L'évaluation des risques :** permet aux auditeurs de déterminer les domaines à risque et d'identifier les contrôles nécessaires pour réduire ces risques ;
- **Mettre en place des contrôles :** permet aux auditeurs de mettre en place des contrôles pour atténuer les risques identifiés lors de l'évaluation des risques ;
- **La collecte de données :** permet aux auditeurs de collecter des données auprès des systèmes et des processus de l'entreprise pour évaluer l'efficacité des contrôles mis en place ;
- **Documenter les résultats :** Permet aux auditeurs de documenter les résultats de l'audit, y compris les observations, les constatations et les recommandations ;
- **La communication des conclusions :** Permet aux auditeurs de communiquer les résultats de l'audit à la direction de l'entreprise et d'émettre des recommandations pour améliorer les processus et les contrôles internes ;

Le MAM permet aux auditeurs de Mazars de réaliser des audits rigoureux et de fournir des recommandations précises pour améliorer les processus et les contrôles internes de leurs clients. Cette méthodologie d'audit est régulièrement mise à jour pour s'adapter aux nouvelles réglementations et normes internationales. Il est soutenu par des outils technologiques avancés pour faciliter la collecte et l'analyse de données, ainsi que pour gérer les processus d'audit de manière efficace. Ces outils permettent aux auditeurs de Mazars de gagner du temps dans la collecte de données, de réduire les erreurs et d'augmenter la qualité des résultats. En utilisant le MAM, Mazars est en mesure de fournir à ses clients des rapports d'audit clairs et détaillés qui leur permettent de comprendre les résultats de l'audit et les recommandations de Mazars pour améliorer leur entreprise. Le MAM garantit également que tous les audits réalisés par Mazars sont cohérents et de haute qualité

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

Tableau 10 : Processus d'audit selon le MAM

0. Acceptation / Maintien	1. Planification	2. Exécution	3. Rapports
Effectuer les procédures d'acceptation et de maintien du client conformément à la politique de Mazars.	Mettre à jour notre compréhension de l'entité et de son environnement	Test de l'efficacité opérationnelle des contrôles clés, le cas échéant	Évaluation du caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus (y compris le caractère approprié des travaux effectués par des spécialistes/experts/autres auditeurs).
Affectation de l'équipe sur la mission	Mettre à jour notre compréhension du système comptable et du contrôle interne associé	Réalisation des tests substantifs - en commençant par nos réponses aux risques / domaines significatifs	Établissement de la liste des anomalies relevées et évaluation de l'importance (significativité / matérialité) et du caractère diffus des anomalies non corrigées.
Convenir des termes de la mission et émettre notre lettre de mission.	Réunion d'approche de l'équipe	Évaluation du caractère approprié de l'évaluation initiale des risques au stade de la planification, sur la base des éléments probants obtenus Envisager la nécessité de mettre à jour la stratégie d'audit si nécessaire	Évaluation des événements postérieurs à la clôture

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

	Réalisation de la revue analytique préliminaire et collecte des données financières	Évaluation du caractère approprié de l'hypothèse de continuité de l'exploitation.	Obtention de la lettre d'affirmation signée
	Définition des seuils	Revue de la présentation et de l'information fournie dans les projets d'états financiers	Communication avec le Management et le gouvernement d'entreprise (Conseil, Comité d'Audit...)
	Identification et évaluation des risques : au niveau des états financiers, et au niveau des assertions	Communiquer sur l'avancement des travaux et les problèmes, le cas échéant	Publication du rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels
	Définition de l'approche d'audit		Archivage du dossier d'audit
	Formalisation et approbation du programme de travail (y compris le calendrier et les délais)		
	Communication avec le gouvernement d'entreprise		

Source : Documentation MAM

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

1.2.1 Assertions d'audit selon la méthodologie Mazars « MAM » :

Les assertions d'audit sont des affirmations clés sur lesquelles les auditeurs basent leur travail pour s'assurer que les états financiers sont justes et conformes aux normes comptables applicables. Voici une description des principales assertions d'audit, ainsi que les sources de référence correspondantes.

- ✓ **Completeness/Exhaustivité** : Cette assertion vise à s'assurer que toutes les transactions et les soldes pertinents ont été inclus dans les états financiers. Les sources de référence pour cette assertion sont les normes ISA (International Standards on Auditing) 500 et 501.
- ✓ **Accuracy/Exactitude** : Cette assertion vise à s'assurer que les montants et les informations présentées dans les états financiers sont exacts et conformes aux normes comptables applicables. Les sources de référence pour cette assertion sont les normes ISA 500 et 501.
- ✓ **Valuation/Valorisation** : Cette assertion vise à s'assurer que les actifs, les passifs et les transactions ont été correctement évalués dans les états financiers. Les sources de référence pour cette assertion sont les normes ISA 500 et 501.
- ✓ **Existence/Existence et réalité** : Cette assertion vise à s'assurer que les actifs, les passifs et les transactions présentés dans les états financiers existent réellement et sont effectifs. Les sources de référence pour cette assertion sont les normes ISA 500 et 501.
- ✓ **Obligations & Rights/Droits et obligations** : Cette assertion vise à s'assurer que les droits et obligations liés aux transactions présentées dans les états financiers sont valides et effectifs. Les sources de référence pour cette assertion sont les normes ISA 500 et 501.
- ✓ **Presentation & disclosure**
- ✓ **Présentation et information en annexe** : Cette assertion vise à s'assurer que les informations présentées dans les états financiers sont claires, compréhensibles et conformes aux normes comptables applicables. Les sources de référence pour cette assertion sont les normes ISA 500 et 501.

La raison pour laquelle les assertions sont importantes pour un audit : est que ces dernières permettent l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives, nous utilisons des assertions pour prendre en compte les différents types d'anomalies potentielles.

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

Les assertions pour lesquelles nous avons identifié des risques d'anomalies significatives sont *les assertions pertinentes*⁷²

1.2.2 Calcul des seuils selon le MAM :

La méthodologie d'audit de Mazars utilise des seuils pour déterminer le niveau de risque et l'ampleur des procédures d'audit nécessaires pour s'assurer que les états financiers sont justes et conformes aux normes comptables applicables.

Tableau 11 : Signification des seuils

Les seuils	Signification	Utilisation
Seuil de signification	Est utilisé pour déterminer si une erreur ou une omission dans les états financiers est considérée comme significative. Un item est considéré comme matériel si son inexactitude ou son omission résultant de fraude ou d'erreur, peut raisonnablement influencer les décisions économiques des utilisateurs prises sur la base des états financiers	Pour émettre l'opinion d'audit
Seuil de planification	Montant fixé par l'auditeur à un niveau inférieur au seuil de signification pour les états financiers dans leur ensemble afin de réduire à un niveau suffisamment faible la probabilité que le cumul des anomalies non corrigées et non détectées dépasse le seuil de signification des états financiers dans leur ensemble. Le seuil de planification est le niveau auquel notre travail est effectué (par exemple, il est utilisé dans les sondages (sampling) et lors de la conclusion sur les SAP). C'est le premier filtre nécessaire pour les tests, mais il n'est pas toujours suffisant et un niveau réduit peut parfois être utilisé	Tests d'audit

⁷²Document MAM

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

Seuil de remontée d'anomalie	Le seuil en dessous duquel les anomalies sont manifestement insignifiantes ne doit pas dépasser 5% du seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble. On s'attend à ce que les CTT se situent généralement entre 2-3% du seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble	Niveau minimum pour le reporting des anomalies
Seuil spécifique	Utilisé(s) pour les anomalies d'un montant inférieur au seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble, dont on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'elles influencent les décisions économiques des utilisateurs prises sur la base des états financiers	Opinion d'audit lorsqu'un niveau de matérialité plus faible est approprié pour des transactions, des soldes ou des informations spécifiques

Source : Documentation MAM

Lors de la planification de l'audit, l'auditeur émet des jugements sur l'importance des inexactitudes qui seront considérées comme significatives. Ces appréciations servent de base pour⁷³ :

- Déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'évaluation des risques ;
- L'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives ;
- Déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit complémentaires.

1.2.3 Déroulement de la Mission d'audit :

Après avoir décrit le cabinet d'audit Mazars, ses valeurs et sa méthodologie d'audit « Le MAM », nous allons aborder dans cette section une brève description de l'entité, ses activités ainsi que l'évaluation du contrôle interne des immobilisations.

⁷³ Ibid.

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

1.2.3.1 Prise de connaissance de l'entité Sigma :

La mission d'audit de l'entreprise Sigma a été réalisée dans le cadre d'une mission de commissariat aux comptes, l'équipe d'audit s'est déplacée chez le client pour une période de 2 semaines d'intervention.

Sigma est le leader mondial des matériaux de construction, l'Algérie est un marché stratégique pour l'entreprise. Le secteur de la construction est en croissance depuis les années 2000, avec d'importants besoins en matériaux de construction et de solutions constructives, elle est présente sur toute la chaîne de valeur des matériaux de construction « ciments, liants routiers, ciments spéciaux pour les puits d'hydrocarbures, mortiers, granulats, bétons, plâtres, sacs et distribution » au travers de différents modèles d'affaires.

Sigma emploie 5500 collaborateurs et est fortement engagée dans le développement économique, social et environnemental du pays.

1.2.3.2 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 lui permet de mettre en évidence les risques.

- **Les organisations liées aux immobilisations :**

On distingue deux éléments :

- ❖ **Le fichier d'immobilisations :**

Est un ensemble de données et d'informations organisées et structurées qui recense toutes les immobilisations détenues par une entreprise ou une organisation. Il s'agit d'un document essentiel pour la gestion et le suivi des biens corporels et incorporels d'une entité.

En général, il comprend les informations clés sur chaque immobilisation, telles que :

- **Identifiant :** Un numéro ou un code unique attribué à chaque immobilisation pour l'identifier de manière univoque dans le fichier ;

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

- Le numéro de compte relatif à l'immobilisation ;
- La référence de la facture liée à l'immobilisation ;
- Le libellé de l'immobilisation ;
- Le montant correspondant ;
- La date d'acquisition ;
- Le taux d'amortissement ;
- La mensualité ;
- L'amortissement cumulé.

Durant notre intervention chez le client, nous avons détecté l'existence de deux immobilisations portant le même code d'immobilisation, ce qui est considéré comme une anomalie.

➤ L'inventaire physique :

L'entreprise procède, généralement, à l'inventaire physique des immobilisations corporelles et incorporelles une fois par an. La réalisation de l'inventaire physique des immobilisations est une obligation légale, et les principaux textes érigeant l'inventaire en une obligation sont les suivants :

- Arrêté du 23 juin 1975 relatif aux modalités d'application du plan comptable national : article 17 « A la clôture de chaque exercice les entreprises dressent un inventaire valorisé, complet et détaillé de leurs investissements dont le fichier doit être constamment tenu à jour. »
- Article 20 « le recensement matériel des éléments de stocks est effectué au moins une fois par exercice, à la clôture de celui-ci. »
- Article 10 du code de commerce « Elle doit également faire tous les ans un inventaire des éléments actifs et passifs de son entreprise et arrêter tous ses comptes en vue d'établir son bilan et le compte de ses résultats »

Les diligences nécessaires à réaliser sont :

- ✓ Déterminer la date du dernier inventaire physique ;
- ✓ Prendre connaissance des résultats de cet inventaire (mises au rebut, immobilisations non comptabilisées...).

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

Section 02 : L'audit du cycle des immobilisations corporelles et incorporelles de l'entreprise SIGMA :

Dans le but de garantir la validation des assertions et l'exactitude ainsi que l'image fidèle des comptes relatifs aux immobilisations corporelles et incorporelles établis par l'entreprise, ainsi que le respect des règles et méthodes recommandées par le Système Comptable Financier (SCF), nous procédons à l'examen détaillé des différentes étapes du cycle des immobilisations corporelles et incorporelles.

Sigma est une entreprise de matériaux de construction, Elle produit et vend dans le monde entier principalement du ciment, des granulats et du béton prêt à l'emploi.

Tout d'abord, le calcul des seuils de significations de l'entreprise :

1.1 Calcul du seuil de signification

Tableau 12 : Calcul des seuils de matérialités selon le MAM

		Final	
		%	[Reporting date]
		DZD	KDZD
Benchmark :	Total revenues	19 453 723	19 453
Financial statement materiality		1,5%	291,8
Performance materiality		60,0%	175,08
Clearly trivial threshold		3,0%	8,75

L'objectif de notre mission était de certifier les assertions suivantes :

- ✓ Exhaustivité.
- ✓ Existence.
- ✓ Evaluation.
- ✓ Classification.

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

✓ Séparation des exercices.

Des immobilisations et des amortissements.

L'auditeur demande au client les documents suivants :

- La Balance Générale
- Le Grand Livre ;
- Le Fichier des immobilisations ;
- Le Détail des acquisitions ;
- Le Détail des cessions ;
- La Synthèse des amortissements ;
- Les Pièces justificatives (Factures, bon de commande, bon de livraison.) ;
- Le rapport et le PV d'inventaire physique des immobilisations.

Pour ce faire, nous avons procédé aux travaux suivants :

1. Élaboration d'une revue analytique à partir de la feuille maitresse (Le comparatif), en effectuant un entretien avec le client à propos de la variation de chaque compte entre l'exercice 2023 et l'exercice 2022 ;
2. Cadrage du fichier des immobilisations au 31/12/2023 avec les soldes repris sur la BG (Immobilisations, amortissements et dotations) ;
3. Effectuer un tableau de mouvement des immobilisations dans le but de détecter les activations (si existant), cession, et les acquisitions ;
4. Tester la valorisation des acquisitions et cessions de l'exercice ;
5. Procéder à un recalcul de la dotation aux amortissements des immobilisations ;
6. Effectuer un test de distinction entre les charges et les immobilisations ;
7. Vérifier qu'un inventaire physique a été effectué par l'entité.

1.2 Élaboration d'une revue Analytique des immobilisations

Pour effectuer une revue analytique des immobilisations, il est important d'établir d'abord une feuille maitresse (*la lead*) qui reprend les comptes d'immobilisations issues de la balance

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisation corporelles et incorporelles

générale ayant pour objectifs de faire ressortir les variations entre l'année N et l'année N-1 et servir de base à la réalisation de la prochaine étape « la revue analytique ».

Compte 20 : Immobilisation incorporelles :

<i>Compte</i>	<i>Libellé</i>	<i>Solde</i> <i>31/12/2023</i>	<i>Solde</i> <i>31/12/2022</i>	<i>Variation</i>	<i>Variation</i> <i>%</i>	
204000	Logiciels informatiques et ass	342 982	245 229	97 753	40 %	
Total		342 982	245 229	97 753	40 %	(A)

Compte 21 : Immobilisation corporelles :

<i>Compte</i>	<i>Libellé</i>	<i>Sole</i> <i>31/12/2023</i>	<i>Solde</i> <i>31/12/2022</i>	<i>Variation</i>	<i>Variation</i> <i>%</i>	
213200	Bâtiments industriel	3 243 511	1 808 197	1 435 313	79 %	(1)
215100	Machines	44 296 076	43 912 356	383 720	1 %	
218200	Fournitures et outillages	365 944	357 851	8 093	2 %	
	Total	48 248 515	46 078 405	1 924 879	4 %	(B)

Compte 28 :

<i>Compte</i>	<i>Libellé</i>	<i>Sole</i> <i>31/12/2023</i>	<i>Solde</i> <i>31/12/2022</i>	<i>Variation</i>	<i>Variation</i> <i>%</i>	
280400	Amortissement des logiciels in	-256 634	-245 229	-11 404	5 %	
281300	Amortissement Bâtiments	-1 210 330	-1 110 455	-99 875	9 %	
281510	Amortissement Machines	-28 683 726	-27 119 179	-1 564 547	4 %	
281820	Amortissement Matériel info	-322 313	-296 153	-26 160	6 %	
	Total	-30 473 004	-28 771 018	-1 701 986	4 %	(C)

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

Compte 615 : charge d'entretien

<i>Compte</i>	<i>Libellé</i>	<i>Solde 31/12/2023</i>	<i>Solde 31/12/2022</i>	<i>Variation</i>	<i>Variation %</i>	
615000	Entretien Bâtiment indus	0,00	6 805	-6805	-100 %	
615102	Réparation et Maintenance	0,00	523	-523	-100 %	
615302	Entretien Logiciel informatique	0,00	193	-193	-100 %	
615311	Entretien de Matériel info	0,00	1551	-1551	-100 %	
	Total	0,00	9 074	-9 074	-100 %	(D)

Compte 68 : Dotations aux amortissements :

<i>Compte</i>	<i>Libellé</i>	<i>Sole 31/12/2023</i>	<i>Solde 31/12/2022</i>	<i>Variation</i>	<i>Variation %</i>	
681	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	1 701 986	1 436 265	265 720	19 %	
	Total	1 701 986	1 436 265	265 720	19 %	(E)

L'analyse de l'évolution des comptes immobilisations a permis de relever les constatations suivantes :

- (A) Les immobilisations incorporelles affichent un solde de 342 KDZD à la clôture de l'exercice 2023, en hausse de 40% ce par rapport à l'exercice précédent ce qui est équivalent à 97 KDZD, cette variation est expliquée par l'implémentation de SAP en tant qu'immobilisation incorporelle pour un montant de 97 KDZD.
- (B) Les immobilisations corporelles affichent un solde de 47 121 KDZD à la clôture de l'exercice 2023, en hausse de 2% ce par rapport à l'exercice précédent ce qui est équivalent à 46 078 KDZD, cette variation est expliquée par ce qui suit :
- (1) Le compte 213200 "bâtiment industriel" a connu une variation de 1 435 KDZD et affiche un solde au 31.12.2023 de 3 243 KDZD, contre un solde au 31.12.2022 de 1

808 KDZD, soit une hausse de 79%, cela s'explique par l'acquisition des aires de stockage pour les bigs bags blancs, et de filtre pour sacs.

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

- (C) Le compte 28 "amortissement des immobilisations" a connu une variation de 1 245 KDZD et affiche un solde au 31.12.2023 de 30 016 KDZD, contre un solde au 31.12.2022 de 28 771 KDZD, soit une hausse de 4%, qui s'explique par l'entame de nouveaux amortissements par suite des nouvelles acquisitions de la période, un cadrage entre la variation des amortissements et le solde des dotations au 31.12.2023 a été effectué, et celui-ci n'a présenté aucun écart.
- (D) Le compte 615 "entretien et réparation" a connu une variation de 9 KDZD et affiche un solde au 31.12.2023 de 0,00 KDZD, contre un solde au 31.12.2022 de 9 KDZD, soit une baisse de 100 %, qui s'explique par le reclassement du compte vers le compte 612.
- (E) Le compte 68 "dotations aux amortissements" a connu une variation de 265 KDZD et affiche un solde au 31.12.2023 de 1 701 KDZD, contre un solde au 31.12.2022 de 1 436 KDZD, soit une hausse de 19 %, qui s'explique par des nouvelles annuités lors de l'exercice 2023 dû aux acquisitions réalisées durant l'année. Un cadrage entre la variation des amortissements et le solde des dotations aux amortissements a été effectué, et celui-ci n'a présenté aucun écart.

1.3 Cadrage entre le fichier des immobilisations et les soldes repris sur la BG

Le cadrage entre le fichier des immobilisations et les soldes repris sur la BG consistait à :

- ✓ Rapprocher les valeurs brutes comptabilisées en BG au FI ;
- ✓ Rapprocher le solde des amortissements cumulés comptabilisés en BG avec le fichier des immobilisations ;
- ✓ Rapprocher le solde des dotations aux amortissements comptabilisé en BG au FI ;
- ✓ Rapprocher la variation des amortissements cumulés aux dotations des amortissements comptabilisés.

L'objectif du Cadrage entre le fichier des immobilisations le solde de la BG est de valider les assertions suivantes :

- ✓ Évaluation.
- ✓ Exhaustivité.

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

Le tableau suivant résume le résultat obtenu lors du cadrage du fichier des immobilisations avec la comptabilité. Les résultats sont exprimés en KDZD :

✓ **Tableau 13 : Cadrage entre le fichier des immobilisations et la Balance générale**

Compte	Libellé	SOLDE BG	Fichier immo	Écart
204000	Logiciels informatiques et ass	342	342	0,00
213200	Bâtiments industriel	3 243	3 243	0,00
215100	Machines	44 226	44 226	0,00
218200	Fournitures et outillages	365	365	0,00
Total des immobilisations corporelles et incorporelles		48 176	48 176	0,00

Source : Papier de travail

Le cadrage des immobilisations corporelles et incorporelles a mis en évidence un écart de **0,00 KDZD** entre le solde de la balance générale et le solde repris sur le fichier des immobilisations.

Le cadrage des amortissements cumulés de la période :

Compte	Libellé	Solde BG	Solde FI	Écart
280400	Amortissement des logiciels in	-256	-256	0,00
281300	Amortissement Bâtiments	-1 210	-1 210	0,00
281510	Amortissement Machines	-28 683	-28 683	0,00
281820	Amortissement Matériel info	-322	-322	0,00
Total		-30 473	-30 473	0,00

Le cadrage des dotations aux amortissements de la période :

Compte	Libellé	Solde BG	Solde FI	Variation #28
681	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur, actifs non courants	1 701	1 701	0,00

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

⇒ Conclusion du test :

Les tests et le rapprochement ont fait ressortir aucun écart significatif, l'assertion Évaluation et exhaustivité ont été réalisées.

1.4 Établir un tableau de mouvement des immobilisations

L'objectif de ce test est d'obtenir le tableau de variation des immobilisations présentant pour chacun des postes l'ouverture, les acquisitions, les cessions et les rebuts de l'exercice ainsi que la valeur brute, les amortissements et les dépréciations, dans le but de valider les soldes comptables de chaque actif immobilisé.

L'objectif est validé les assertions suivantes :

- ✓ Évaluation.
- ✓ Exhaustivité.

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

Tableau 14 : Tableau de passage des immobilisations

Compte	204000	213200	215100	218200
Balance au 31.12.2022	245 229	1 808 197	43 912 356	357 851
Acquisitions	97 753	1 435 313	383 720	8 093
Transfert & reclassification	0,00	0,00	0,00	0,00
Cessions	0,00	0,00	0,00	0,00
Ajustement	0,00	0,00	0,00	0,00
Balance au 31.12.2023 (recalculé)	342 982	3 243 511	44 296 076	365 944
Solde au 31.12.2023 (Lead)	342 982	3 243 511	44 296 076	365 944
Écart	0,00	0,00	0,00	0,00
<i>Amortissements cumulés</i>				
Balance au 31.12.2022	-245 229	-1 110 455	-27 119 179	-296 153
Amortissements	-11 404	-99 875	-1 564 546	-26 159
Dépréciations	0,00	0,00	0,00	0,00
Transfert & reclassification	0,00	0,00	0,00	0,00
Cessions	0,00	0,00	0,00	0,00
Balance au 31.12.2023 (recalculé)	-256 634	-1 210 330	-28 683 726	-322 313
Solde au 31.12.2023 (Lead)	-256 634	-1 210 330	-28 683 726	-322 313
Écart	0,00	0,00	0,00	0,00

⇒ Conclusion du test :

Les tests et le rapprochement ont fait ressortir aucun écart significatif, l'assertion Évaluation et exhaustivité ont été réalisées.

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

1.5 Les tests d'acquisitions :

Dans cette section, il s'agit de tester les acquisitions sur la période auditée au « 31/12/2023 ».

L'objectif étant de Valider les assertions suivantes :

- Exhaustivité : Vérifier que toutes les acquisitions ont été comptabilisées ;
- La valorisation : Vérifier le montant hors taxes comptabilisé avec le montant figurant sur la facture ;
- L'exactitude : Vérifier que c'est bel et bien un investissement et non une charge ;
- La séparation des exercices : Vérifier si l'investissement est rattaché à l'exercice en cours.

Nous avons pris les montants des acquisitions les plus élevés, et afin d'assurer ce test, nous avons :

- ✓ Recueille les dossiers des acquisitions en question ;
- ✓ Rapproché le montant y afférant figurant au fichier des immobilisations avec le montant reconstitué à partir des documents ;
- ✓ Recueille les explications auprès du management en cas d'écart significatifs.

Le tableau ci-dessous récapitule les résultats obtenus à travers les tests menés sur les acquisitions faites en KDZD :

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

Tableau 15 : Test des acquisitions

N° Compte	Libellé	Valeur d'acquisition	Date mise en service	Date de facture	Montant facture	Écart
204000	LCO-SAP implementation	97 753	01/06/2023	16/05/2023	97 753	0,00
213200	ORW-Hall stockage Big Bag blanc	296 369	01/12/2023	25/11/2023	296 369	0,00
215100	ORG-Repaire Atox Mill gear box MAAG	36 423	01/12/2023	25/11/2023	36 423	0,00
215100	ORG-Installation of a new Bauxite Hopper	34 111	01/11/2023	18/10/2023	34 111	0,00
215100	ORG-Repaire Atox Mill gear box MAAG	32 553	01/12/2023	25/11/2023	32 553	0,00
215100	Improvement New Bauxite Hopper	20 660	01/11/2023	18/10/2023	20 660	0,00
215100	ORG_Palettiseur des sacs de 25Kg	5 859	01/11/2023	18/10/2023	5 859	0,00

Source : Papier de travail

⇒ Conclusion du test :

Le contrôle des comptes des acquisitions de l'exercice audité n'a pas fait ressortir d'anomalies significatives. Ce qui signifie que les immobilisations acquises ont été bien comptabilisées. Et les assertions ont été validées.

1.6 Les tests sur les cessions :

Les diligences nécessaires afin de valider ce test sont les suivantes :

- Vérifier l'enregistrement dans le fichier des cessions ;
- Examiner les documents justificatifs de cessions (exemple : règlement) ;
- Vérifier que le prix de cession est raisonnable par rapport à la nature et l'âge de l'immobilisation ;
- Recalculer la plus ou moins-value de cession et s'assurer de sa correcte comptabilisation ainsi que sa classification.

L'entreprise n'a enregistré aucune cession au cours de l'exercice 2023, de ce fait, le test ne peut donner suite.

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

1.7 Recalcul des amortissements et leur rapprochement avec la comptabilité :

L'objectif de ce test étant l'estimation de la charge d'amortissement de la période et la comparer avec la charge réellement comptabilisée, tout en validant les assertions suivantes :

- ✓ Évaluation.
- ✓ Cohérence.
- ✓ Exhaustivité.

Le contrôle des amortissements consistait à :

- ✓ Rapprocher la dotation aux amortissements obtenus en comparant nos calculs à ceux du client reporté sur le fichier des immobilisations.
- ✓ Rapprocher le cumul des dotations aux amortissements obtenu à l'aide de nos calculs à ceux de la comptabilité ;

Règles générales :

- Les opérations d'amortissements concernent l'ensemble des immobilisations incorporelles et corporelles à l'exception des terrains et des immobilisations en cours ;
- Les Immobilisations acquises après le 15 du mois, sont considérées comme achetées le mois prochain, en revanche celles achetées avant le 15 du mois, sont considérées comme achetées en début du mois ;
- La compagnie a retenu la méthode de l'amortissement linéaire, sur la base de la valeur brute des biens, à compter de leur mise en service, pour une durée de vie fixée selon leur nature ;
- La dotation annuelle = Base amortissable x taux d'amortissement correspondant ;
- Durée d'amortissement : elle correspond à la durée normale d'utilisation d'un actif :

$$\text{Durée d'amortissement} = 1 / \text{taux d'amortissement}$$

Un extrait du tableau résumant le calcul des amortissements est présenté dans le tableau ci-dessous :

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

Tableau 16 : Recalcul des amortissements

PBC									Calcul Mazars			
N°Immos	Désignation	N° de compte	Date de mise en service	Taux	Valeur acquisition	Dotations économiques de l'exercice	Amort. Économiques au 31/12/2023	VNC	Date Fin	Nombre de mois en N	Dotation N	Écart
70000011	LCO-SAP implementation	204000	01/06/2023	20 %	97 753	-11 404	-11 404	86 348	31/05/2028	7	11 404	0,00
20000009	Treated Water Reservoir 6000 m	213200	01/09/2007	5 %	111 147	-5 557	-88 021	23 126	31/08/2027	12	5 557	0,00
20000026	Construction Route	213200	01/09/2007	5 %	77 279	-3 863	-63 111	14 167	31/08/2027	12	3 863	0,00
30000679	Broyeur a farine crue Dep.321	215100	01/04/2008	3,33 %	1 565 702	-52 190	-821 993	743 708	31/03/2038	12	52 190	0,00
30000669	Alimentation du broyeur cru De	215100	01/04/2008	5 %	692 801	-34 640	-545 581	147 220	31/03/2028	12	34 640	0,00
30000686	ORG-Repaire Atox Mill gear box MAAG	215100	01/12/2023	10 %	32 553	-271	-271	32 282	30/11/2033	1	271	0,00
30000689	ORG-installation of a new Bauxite Hopper	215100	01/11/2023	10 %	34 111	-568	-568	33 543	31/10/2033	2	568	0,00
30000686	ORG-Repaire Atox Mill gear box MAAG	215100	01/12/2023	10 %	32 553	-271	-271	32 282	30/11/2033	1	271	0,00
30000150	OGG_TIS_Project	218200	01/11/2020	20 %	31 388	-6 277	-20 396	10 991	31/10/2025	12	6 277	0,00
40000166	Laptop Replacement:M00	218200	01/04/2022	33,33 %	4 999	-1 666	-2 916	2 082	31/03/2025	12	1 666	0,00

Source : Papier de travail

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

⇒ Conclusion du test : Le résultat obtenu est représenté dans le tableau ci-dessous :

	KDZD
Charge d'amortissement 68 comptabilisée	1 701
Charge d'amortissement 68 recalculée	1 701
Écart	0,00

L'objectif du Recalcul des amortissements a été réalisé, on a validé les assertions suivantes :

- ✓ Évaluation.
- ✓ Exhaustivité.

1.8 Inventaire physique :

Lors de notre intervention finale en mai 2023, le client nous a informé que l'inventaire physique n'a jamais été réalisé.

⇒ Conclusion du test :

Nous avons détecté un risque sur l'assertion « **existence physique** » des immobilisations à la suite de l'absence d'inventaire physique. Nous avons donc recommandé au client de procéder à la réalisation de ses inventaires.

1.9 Récapitulatif des anomalies constatées :

- Aucun inventaire physique des immobilisations n'a été fait sur les 3 dernières années ce qui constitue un risque sur l'existence des immobilisations et une non-conformité avec le code de commerce.
- La réalisation de l'inventaire physique des immobilisations est une obligation légale selon l'article 10 du code de commerce qui stipule que l'entreprise : « *Doit également faire tous les ans un inventaire des éléments actifs et passifs de son entreprise et arrêter tous ses comptes en vue d'établir son bilan et le compte de ses résultats* ».

Chapitre 02 : Cas pratique : Audit des immobilisations corporelles et incorporelles

Conclusion

Le deuxième chapitre de notre étude scientifique illustre l'application pratique des concepts théoriques débattus dans les deux premiers chapitres. Nous avons saisi l'importance de l'audit des immobilisations corporelles et incorporelles, pour surveiller la santé financière d'une entreprise

Dans ce chapitre, nous avons d'abord présenté le cabinet d'audit et de conseil Mazars, ses lignes de services et ses chiffres clés à travers le monde. Par la suite, nous avons abordé la méthodologie d'audit de Mazars, connue sous l'acronyme « Le MAM ». Enfin, nous avons conclu notre étude avec un cas portant sur l'audit des immobilisations, en détaillant les diligences nécessaires pour vérifier la sincérité et la conformité des immobilisations détenues par l'entreprise.

Nous avons démontré à travers les tests présentés, comment l'audit peut permettre une meilleure évaluation, une plus grande transparence et un contrôle efficace des immobilisations.

Ce chapitre met en évidence l'importance d'une démarche d'audit des immobilisations bien organisée et méthodique, permettant de détecter d'éventuelles anomalies ou incohérences dans la gestion des actifs de l'entreprise. Il est également important de noter que l'audit des immobilisations dépasse le simple respect des normes comptables et réglementaires, mais il a également une importance cruciale pour la prise de décisions stratégiques et la gestion efficace des actifs de l'entreprise.

En évaluant avec précision les immobilisations et en identifiant les risques qui y sont associés l'audit des immobilisations fournit des informations fiables aux parties prenantes internes et externes, ce qui renforce la transparence et la confiance dans les états financiers de l'entreprise.

Conclusion générale

Conclusion Générale

En conclusion pour notre thème de recherche qui s'intitule « l'audit légal du cycle des immobilisations corporelles et incorporelles », nous avons constaté l'importance capitale que revêtent les immobilisations corporelles et incorporelles pour assurer la fiabilité et la transparence des informations financières. La partie théorique de ce travail nous a permis d'approfondir nos connaissances et de passer en revue les principales normes applicables, le contexte et les enjeux de l'audit légal, ainsi que la démarche et les méthodes utilisées pour évaluer les immobilisations.

L'étude de cas pratique menée au sein du cabinet Mazars Algérie a illustré concrètement la mise en œuvre de ces concepts théoriques à travers l'audit des immobilisations de l'entreprise SIGMA. Les diverses études que nous avons réalisées par l'observation, l'utilisation de documents et les entretiens nous ont permis de repérer les dimensions théoriques et pratiques de ce domaine, qui doit jouer aujourd'hui un rôle essentiel auprès des entreprises et des organisations.

Nous examinerons donc si les objectifs que nous nous étions fixés en introduction ont été atteints, c'est-à-dire si les hypothèses de travail posées ont été confirmées ou infirmées. Ainsi, nous répondrons à la problématique générale et aux questions subsidiaires, et présenterons les principaux résultats et recommandations jugés utiles. Avant de confirmer ou d'infirmes les hypothèses, il convient de rappeler la problématique générale qui était comme suit :

« Comment l'audit légal peut-il assurer la fiabilité de l'information financière relative aux immobilisations corporelles et incorporelles ? »

Nous avons pu constater au cours de notre stage pratique que le cabinet Mazars procède de la même manière qu'en théorie.

Au terme de notre recherche, nous avons pu confirmer ou infirmer nos hypothèses précédemment posées au départ comme suit :

Hypothèse 01 : confirmée

Effectivement, l'audit légal est une activité indépendante et crédible réalisée par des professionnels qui vérifient les comptes d'une entreprise pour assurer la fiabilité de ses états financiers. Des règles rigoureuses et des normes éthiques assurent cette indépendance, évitant ainsi les conflits d'intérêts. La crédibilité de l'audit repose sur la compétence des auditeurs et leur respect des normes nationales et internationales d'audit. En examinant attentivement les données financières, les auditeurs fournissent une assurance raisonnable que les états financiers ne contiennent pas d'anomalies significatives, ce qui renforce la confiance des parties prenantes dans les rapports financiers des entreprises auditées.

Hypothèse 02 : confirmée

Pour valider un compte d'immobilisations corporelles et incorporelles, il est effectivement nécessaire de vérifier toutes les assertions d'audit. Chaque assertion revêt une importance capitale afin d'assurer un bon enregistrement, évaluation et présentation des actifs dans les états financiers. Le fait de ne pas vérifier l'une de ces assertions pourrait mettre en péril la fiabilité des états financiers de l'entreprise.

En effet, l'exhaustivité implique que toutes les opérations soient enregistrées dans les comptes ; l'existence implique que toutes les opérations enregistrées existent et concernent l'entité en question ; l'évaluation consiste à ce que toutes les opérations soient évaluées pour le bon montant ; la classification, à son tour, consiste à ce que toutes les opérations soient enregistrées dans le bon compte, et enfin, la séparation des exercices implique que les opérations enregistrées concernent la bonne période.

Ainsi, l'hypothèse selon laquelle la validation d'un compte d'immobilisations corporelles et incorporelles est conditionnée par la vérification de toutes les assertions d'audit est fondée. Chaque assertion d'audit apporte une assurance spécifique qui, collectivement, contribue à la validation complète et précise des comptes d'immobilisations.

Hypothèse 03 : confirmée

La validation des comptes constitue effectivement la phase finale de la démarche d'audit du cycle des immobilisations corporelles et incorporelles. Suite à la planification de l'audit, à l'évaluation des contrôles internes, à l'exécution des procédures d'audit essentielles, ainsi qu'à la réalisation d'analyses analytiques et de tests détaillés, l'auditeur vérifie les comptes afin de garantir que toutes les informations concernant les immobilisations sont correctement consignées dans les états financiers. Cette phase finale implique la vérification de toutes les assertions d'audit (exhaustivité, existence, évaluation, classification, et séparation des exercices) pour garantir l'exactitude et la fidélité des comptes. Ainsi, il est essentiel de passer par cette étape afin de formuler l'opinion d'audit et de communiquer les résultats à la direction, ce qui confirme que la validation des comptes est bien la phase finale du processus d'audit.

L'audit légal des immobilisations corporelles et incorporelles, après vérification des hypothèses et l'analyse du cas pratique, démontre l'importance cruciale de la rigueur méthodologique dans le contrôle et la validation de ces actifs.

Cette mission d'audit permet d'assurer l'exactitude des enregistrements comptables et la conformité des normes en vigueur, garantissant ainsi la fiabilité des états financiers de l'entreprise. L'application de procédures spécifiques et d'outils appropriés, comme le démontre l'étude de cas, améliore la qualité de l'audit et favorise la transparence financière et la confiance des parties prenantes.

Bibliographie

Les ouvrages :

- ALAIN Mikol (1999), « *les audits financiers comprendre les mécanismes du contrôle légale* », Collection Audit, édition d'organisation, Paris.
- ANDERNACK Isabelle (2013), « *l'essentiel des IFRS* », édition Eyrolles, paris.
- AYADI Abdelkader, BELGUET Youcef (2018), « *Le nouveau référentiel algérien d'audit (NAA) - Enjeux d'application et perspectives* », The journal of Economics and Finance (JEF), N°01, Vol 04.
- BÉCOUR Jean-charles, BOUQUIN Henri (2006), « *Audit Opérationnel : Entrepreneuriat, Gouvernance et Performance* », 3ème édition Economica, Paris.
- BADUTE Danièle (1997), « *l'audit comptable et financier* », Collection 128, édition Nathan, France.
- BOCCON-GIBOD Sylvain, VILMINT Eric (2017), *La boîte à outils de l'auditeur financier*, éd 2. Dunod, Paris.
- BENAIBOUCHE Mohand Cid (2012), « *La comptabilité générale aux normes du nouveau système comptable financier (SCF)* », 2ème Edition, Office des Publications Universitaires, Algérie.
- CAMARA Moussa (2008), « *l'essentiel de l'audit comptable et financier* », Collection Harmattan Guinée, édition EYROLLE, France.
- DICK Wolfgang, MISSONIER-PIERA Franck (2009), « *comptabilité financière en IFRS* », édition Pearson, France.
- FRIÉDÉRICH Micheline (2017), « *DCG 4 Comptabilité et audit manuel et applications* », 11^e édition, Edition Foucher, France.
- FRIÉDÉRICH Micheline, LANGOIS Georges (2013), « *le meilleur du DSCG 4 – Comptabilité et audit* », collection DSCG 4, édition Foucher, Paris.
- FRIÉDÉRICH Micheline, LANGLOIS Georges, BURLAUD Alin, BEN RABIA Hanifa (2013), « *Manuel de comptabilité approfondie* », Berti Edition, Alger,
- HAMZAOUI Mohamed (2008), « *Audit Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne* », collection Finance/Gestion, édition Pearson France, France.
- JAHIER Hervé, LÉPINE Pascal (2019), « *Comptabilité approfondie UE10* », fontaine Picard, France.
- KHELASSI Redha (2013), « *Précis d'audit fiscal* », éditions BERTI, Alger.

Bibliographie

- KROLL Pascale, FIORI Debora (2010), « *Les métiers de l'audit, Métier* », édition L'Etudiant, Paris.
- LEFEBVRE Francis (2014), « *Mémento pratique Audit et commissariat aux comptes, Guide de l'auditeur et de l'audité* », Editions Francis Lefebvre, France.
- LEFEBVRE Francis (2010), « *Mémento Pratique, Audit et commissariat aux comptes* », Éditions Francis Lefebvre, Paris.
- LEJEUNE Gerard, EMMERICH Jean-Pierre (2007), « *Audit et commissariat aux comptes* », Gualino Editeur, Paris.
- MIKOL Alain, (2014), « *Audit financier et commissariat aux comptes* », 12ème édition, Paris.
- MAILLET Catherine, LE MANH Anne (2005), « *Normes comptables internationales IAS/IFRS* », 3-ème Editions, Edition Foucher, Paris.
- MAESO Robert (2007), « *Comptabilité financière-opérations courantes en 29 fiches* », 8^{ème} édition, Dunod, Paris
- OBERT Robert, MAIRESSE Marie-Pierre (2010), « *comptabilité et audit* », 2ème édition DOUNOD, Paris.
- SPANG Laurant, (2023), « *Comptabilité générale* », Edition Ellipses, France.

Articles Scientifiques :

- KERMOUNI SERRADJ Zakaria, MEHTARI Madjda Lina, (2023), « *L'impact des normes internationales d'audit sur la qualité de l'information financière et comptable* », REVUE DES SCIENCES COMMERCIALES, N°01, Vol. 22.
- RIGHA Ahmed Seghir, (2021), « *L'adoption des Normes Internationales d'Audit en Algérie : Peut-on faire des normes un levier pour la qualité d'audit ?* », Revue des Recherches Économique et financière, Issue1, Vol 08, (pp569-592).
- BELOUTI Nabil, (2023), « *7 ans de normalisation et d'application des normes algériennes d'audit NAA : quelle réalité ?* », N°02, Vol 09, P753.

Thèses universitaires :

- BOUMEDIENE Mohammed Rachid (2014), Thèse de Doctorat sur « Qualité de l'Audit Légal à la lumière des Mécanismes Interne de Gouvernance d'Entreprises », Université de Tlemcen.
- BELGUET Youcef, AYADI Abdelkader, (2018), « Rapprochement Entre La Pratique De L'audit L'égal Et Les Normes Algériennes D'audit (Naa) En Algérie ». Centre Universitaire de Mila.
- BELGUET Youcef (2017), Thèse de Doctorat sur « la pratique du commissariat aux comptes en relation avec les normes internationales d'audit », Centre Universitaire de Mila.

Textes règlementaires :

- Loi N° 10-01, Article 22 du code de commerce.
- Loi N° 10-01, Article 23 du code de commerce.
- Loi N° 10-01, Article 28 du code de commerce.
- Loi N° 10-01, Article 112-2, 112-3, 112-4, 121-5, 126-2, 126-3 du code de commerce.
- Loi N° 91-08, Article 678 du code de commerce.
- Journal Officiel de la République Algérienne.

Sites Web :

« *La cession d'actifs par une entreprise* », <https://www.l-expert-comptable.com/a/534108-la-cession-d-actifs-par-une-entreprise.html>, (consulté le 15/05/2024 à 8:55).

« *La distinction entre les charges et les immobilisations* », <https://www.compta-facile.com/charge-ou-immobilisation/>, (consulté le 18/04/2024 à 11:48).

« *Immobilisation ou stock ? Le critère des 12 mois d'utilisation n'est pas suffisant* », <https://formation.lefebvre-dalloz.fr/actualite/immobilisation-ou-stock-le-critere-des-12-mois-dutilisation-nest-pas-suffisant>, (consulté le 18/04/2024 à 12:08).

Bibliographie

- « *Qu'est-ce qu'une immobilisation corporelle ?* », <https://www.legalstart.fr/fiches-pratiques/comptabilite-entreprise/immobilisation-corporelle/>, (consulté le 18/04/2024 à 13:00).
- « *Défis courants rencontrés lors des audits* », <https://fastercapital.com/fr/startup-sujet/Defis-courants-rencontres-lors-des-audits.html>, (Consulté le 31/03/2024 à 14:30).
- « *Qu'est-ce que le commissariat aux comptes ?* », <https://groupeca2.fr/experts-comptables/commissariat-aux-comptes/> (Consulté le 05/05/2024 à 11:56)
- « *Définition : audit externe* », [Définition : l'Audit Externe \(petite-entreprise.net\)](http://www.petite-entreprise.net) (consulté le 02/05/2024 à 21h).
- « *Les Immobilisations Incorporelles* », https://www.procomptable.com/iasb/comparaison/immo_incorporelles.htm, (consulté le 20/05/2024 à 9:22).
- « *L'intervention du commissaire aux comptes* », <https://fr.slideshare.net/AyoubMahioui/l'intervention-du-commissaire-aux-comptes-pptx>, (24/05/2024 à 18 :43).
- « *Qu'est-ce que l'amortissement ?* », <https://www.l-expert-comptable.com/a/529762-qu-est-ce-que-l-amortissement.html>, (consulté le 19/04/2024 à 18:15).
- « *Lexique comptable et financier* », <https://actiononline.fr/nos-formations/lexique-comptable-et-financier/>, (consulté le 17/05/2024 à 20:14).
- « *Le commissaire aux comptes* », <https://fr.scribd.com/doc/39388832/Le-commissariat-aux-comptes-en-algerie>, (consulté le 06/05/2024 à 10 : 06).
- « *Normes de L'audit Externe* », <https://www.scribd.com/document/85996393/Normes-de-l-Audit-Externe>, (16/05/2024 à 12:42).
- « *Audit des immobilisations corporelles-Retraitements des immobilisations corporelles selon les normes IAS-IFRS(IAS 16- IAS 17)* », <https://www.studocu.com/row/document/universite-moulay-ismail/audit-et-contrôle-de-gestion/audit-des-immobilisations-corporelles-retraitement-des-immobilisations-corporelles-selon-les-normes-ias-ifrsias-16-ias-17/45545892>, (consulté le 16/05/2024 à 10:50).
- « *International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)* », <https://www.iaasb.org/>, (consulté le 15/05/2024 à 15:15).
- « *Les normes d'audit financier* », <https://www.petite-entreprise.net/P-3506-88-G1-les-normes-d-audit-financier.html>, (consulté le 16/05/2024 à 14:37)

« *L'Audit légal* », <https://cevexco.com/index.php/laudit-legal/>, (consulté le 25/03/2024 à 12:12).

« *Audit interne et audit légal* », <https://blog.smartglobalgovernance.com/audit-interne-et-audit-legal/>, (consulté le 07/05/2024 à 14:00).

« *ISA 200* », <https://www.ibr-ire.be/docs/default-source/fr/Documents/reglementation-et-publications/normes-et-recommandations/ISA/ISA-nouvelles-et-revisees/ISA-nouvelles-et-revisees-2017/ISA-200-FR-2016-2017-CLEAN.pdf>, (consulté le 07/05/2024 à 14:30)

KASMI Moncef, « *Cycle de formation pratique sur : L'audit comptable et financier* », https://www.academia.edu/35817251/CYCLE_DE_FORMATION_PRATIQUE_SUR_LAUDIT_COMPTABLE_ET_FINANCIER_Anim%C3%A9e_par_MONSEF_KASMI, (consulté le 16/05/2024 à 14:34).

Divers :

- Document Interne de Mazars.
- Document MAM.
- Centre de perfectionnement SONATRACH, document pédagogique.

