

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

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de
Master
Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion**

THEME :

**Déroulement d'une mission de
commissariat aux comptes
CAS : « GECA KLS CONSULTING »**

Présenté par :

Mlle BENBAKHMA Soumia

Encadré par :

Mr. MOKRANE Farid

Maitre-Assistant A

Promotion

Juin 2023

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

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

Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion

THEME :

**Déroulement d'une mission de
commissariat aux comptes
CAS : « GECA KLS CONSULTING »**

Présenté par :

Mlle BENBAKHMA Soumia

Encadré par :

Mr. MOKRANE Farid

Maitre-Assistant A

Promotion

Juin 2023

Dédicaces

Je dédie ce travail :

À la source de ma force, de mon courage et de ma motivation pour avancer, à celle qui n'a rien épargné pour me voir réussir sur le chemin du succès, ma sacrée mère, la prunelle de mes yeux ;

Aux personnes qui nous ont quittés et dont la présence me manque en ces jours, mon père et mon cher grand-père, que Dieu ait pitié d'eux ;

A mon bras droit, mon frère Hicham et mes très chers sœurs Zoulikha et Lina ;

À ma chère grand-mère que Dieu vous garde pour nous ;

À ma chère Sabrina,

Ce travail n'aurait pas été possible sans ton soutien et tes encouragements constants.

À mes copines de la vie : Kenza, Hayat, et Asma ;

À tous ceux qui m'ont soutenu et motivé, même avec un simple mot gentil.

Remerciements

Je remercie Dieu, le Tout-Puissant, de m'avoir accordé la force, la santé et le courage nécessaires pour accomplir ce modeste travail.

Je tiens à exprimer ma profonde gratitude à mon encadrant au sein de mon école, Mr MOKRANE, pour sa précieuse guidance, son soutien constant et ses précieux conseils tout au long de la réalisation de ce mémoire. Ses connaissances approfondies et son expertise dans le domaine ont été d'une grande valeur pour moi, et j'ai grandement apprécié sa patience et sa disponibilité.

Je tiens également à remercier chaleureusement mon maître de stage, Mr Idrici Kamel le commissaire aux comptes, pour m'avoir offert l'opportunité de réaliser mon stage au sein de son cabinet.

Je tiens également à exprimer ma gratitude à tous les enseignants et membres du corps professoral de mon école qui ont contribué à mon apprentissage tout au long de mon parcours académique.

Je suis reconnaissant(e) envers toutes les personnes qui ont contribué, de près ou de loin, à la réalisation de ce mémoire. Leur aide précieuse restera gravée dans ma mémoire.

Résumé

L'expansion des entreprises peut entraîner des pratiques douteuses et la manipulation des états financiers, compromettant ainsi la fiabilité des informations financières. Les scandales financiers qui découlent de ces pratiques ont des conséquences dévastatrices et sapent la confiance du public.

Pour remédier à cela, l'audit légal communément appelée commissariat aux comptes est devenu essentiel pour renforcer la transparence et l'intégrité des informations financières. Il s'agit d'un type d'audit externe obligatoire réalisé par un commissaire aux comptes, qui vise à vérifier les comptes d'une entité conformément à la loi et aux réglementations.

Dans le cadre de notre étude, nous avons choisi d'examiner le déroulement d'une mission de commissariat aux comptes (audit légal) chez « GECA KLS CONSULTING ». L'objectif de cette recherche est d'apprendre comment se déroule une mission de commissariat aux comptes.

Les mots clé : pratiques douteuses, scandales financiers, commissariat aux comptes, la fiabilité des informations financières.

Abstract

The expansion of businesses can give rise to questionable practices and the manipulation of financial statements, thereby compromising the reliability of financial information. The resulting financial scandals have devastating consequences and erode public confidence.

To address these issues, statutory audit, commonly referred to as external auditing, has become crucial in strengthening the transparency and integrity of financial information. This type of mandatory external audit is conducted by an auditor and aims to verify the accounts of an entity in accordance with the law and regulations.

In the context of our study, we have chosen to examine the process of a statutory audit (external audit) at "GECA KLS CONSULTING." The objective of this research is to gain insight into the conduct of a statutory audit.

Keywords: questionable practices, financial scandals, statutory audit, reliability of financial information.

Liste des figures

| N° | Titre | Page |
|-----------|---|-------------|
| 01 | Composantes du risque d'audit | 18 |
| 02 | Les types de questionnaires | 35 |
| 03 | récapitulatif du déroulement de la mission de commissariat aux comptes. | 49 |
| 04 | l'organigramme du cabinet GECA-CONSULTING. | 62 |
| 05 | organigramme de l'entreprise NOUROH-SPA. | 65 |

Liste des tableaux

| N° | Titre | Page |
|-----------|---|--------------|
| 01 | La comparaison entre l'audit interne et l'audit externe | 7 |
| 02 | Les normes international d'audit | 11-13 |
| 03 | Les normes d'audit algérien | 14-16 |
| 04 | La fiche signalétique de l'entreprise NOUROH-SPA. | 61 |
| 05 | Comparaison entre les soldes d'ouvertures et les soldes de clôture. | 64 |
| 06 | Récapitulatif d'actif non courants | 65 |
| 07 | Variation des immobilisations corporelles et incorporelles | 66 |
| 08 | Le rapprochement des données du fichier auxiliaire (comptable) avec celles de la comptabilité générale. | 67 |
| 09 | Rapprochement de l'état récapitulatif de l'inventaire avec les données de la comptabilité générale. | 68 |
| 10 | Variation des immobilisations financières | 68 |
| 11 | Récapitulatif d'actif courant | 69 |
| 12 | Variation des stocks. | 69 |
| 13 | Variation des clients | 70 |
| 14 | Variation des autres débiteurs | 71 |
| 15 | Variation des impôts et assimilées | 72 |
| 16 | Variation des capitaux propres | 73 |
| 17 | Variation des fournisseurs et dettes rattachées | 74 |

Liste des abréviations

ATH : Association Technique d'Harmonisation.

CAC : Commissaire Aux Comptes.

CEI : Commission Electrotechnique Internationale.

CNC : Conseil National de Comptabilité.

CNCC : Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes.

EPE : Entreprise Publique Economique.

EURL : Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée.

IAASB: International Auditing and Assurance Standards Board.

IBS : Impôt sur les Bénéfices des Sociétés.

IFAC: International Federation of Accountants.

IFACI : Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne.

ISA : International Standards on Auditing (Normes internationales d'audit).

ISO: International Organization for Standardization.

NAA : Normes Algériennes d'Audit.

NEP : Norme d'Exercice Professionnel.

SARL : Société à Responsabilité Limitée.

SPA : Société Par Actions

TAP : Taxe sur l'Activité Professionnelle.

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée.

Sommaire

| | |
|--|-----------|
| Dédicaces | A |
| Remerciements..... | B |
| Résumé..... | C |
| Abstract | C |
| Liste des figures | D |
| Liste des tableaux | E |
| Sommaire..... | G |
| Introduction générale :..... | I |
| Chapitre 01 : Le cadre théorique de l’audit et du commissariat aux comptes..... | 1 |
| Section 01 : Concepts et apports théoriques sur l’audit..... | 2 |
| Section 02 : L’audit légal..... | 9 |
| Section 03 : Le cadre législatif du commissaire aux comptes en Algérie | 19 |
| Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes..... | 31 |
| Section 01 : Supports, techniques et outils du commissaire aux comptes | 33 |
| Section 02 : La démarche du commissaire aux comptes | 38 |
| Section 03 : les rapports du commissaire aux comptes et les différents degrés de certification | 50 |
| Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d’une mission du commissariat aux comptes..... | 56 |
| Section 01 : Présentation de l’organisme d’accueil | 58 |
| Section 2 : Le déroulement de la mission du commissariat aux comptes..... | 61 |
| Section 3 : Le rapport général de commissaire aux comptes..... | 75 |
| Conclusion générale : | 84 |
| Bibliographie..... | 88 |
| Liste des annexes : | II |

Introduction générale

Introduction générale :

Le développement des entreprises et leur expansion complexifient les opérations commerciales, ouvrant ainsi la porte à des pratiques douteuses, des comportements frauduleux et des manipulations des états financiers. Les scandales financiers, illustrent les conséquences dévastatrices de ces pratiques et ont entamé la confiance du public dans l'intégrité des informations financières. Dans ce contexte, l'audit est devenu essentiel pour renforcer la transparence et l'intégrité des informations financières.

Au fil du temps, il est devenu évident que les parties prenantes externes avaient besoin d'une évaluation objective et impartiale des états financiers. Cela a conduit à la création de l'audit externe, où des professionnels indépendants sont engagés pour examiner les états financiers d'une entreprise. L'audit légal est une forme spécifique d'audit externe, obligatoire selon la loi ou les réglementations, pour faire vérifier les comptes d'une entité par un commissaire aux comptes.

La profession de l'audit légal, communément appelée commissariat aux comptes, a connu d'importants développements au niveau international, grâce à la création de nombreuses organisations internationales dédiées à cette profession. L'Algérie, tout comme d'autres pays, n'est pas en reste de ces évolutions et a réglementé et structuré la profession de l'audit légal, comme en témoignent les lois promulguées par le législateur algérien. En effet, le commissariat aux comptes est une profession clé dans le domaine de l'audit et de l'examen des états financiers. Comprendre le déroulement d'une mission de commissariat aux comptes est essentiel pour les professionnels travaillant dans ce domaine, afin d'acquérir une connaissance approfondie des procédures et des normes régissant cette pratique. Ainsi, nous avons choisi de centrer notre mémoire sur « **le déroulement d'une mission de commissariat aux comptes** ».

Le choix de notre thème de recherche est dans le souci d'appréhender efficacement l'exercice de cette profession suivant les principales références existantes.

De plus, nous avons saisi cette opportunité pour examiner la pratique de cette profession dans notre travail.

L'objectif de ce travail est de développer une compréhension approfondie des différentes étapes de l'exécution d'une mission d'audit légal, en veillant à ce qu'elles soient en conformité avec les normes et les lois, tout en étant adaptées à la réalité pratique des cabinets d'audit en général, et en Algérie en particulier.

Dans cette optique, nous efforcerons de répondre à la problématique suivante :

Introduction générale

« Comment se déroule une mission d’audit dans le cadre de commissariat aux comptes ? »

A partir de cette problématique, nous allons poser les questions secondaires suivantes :

- ✓ Qu'est-ce qu'une mission de commissariat aux comptes ?
- ✓ Quelles sont les étapes clés du déroulement d'une mission de commissariat aux comptes ?
- ✓ Dans quels cas le commissaire aux comptes de CECA KLS CONSULTING accepte-t-il ou refuse-t-il la levée des réserves ?

Afin de répondre à ces questions, nous avons formulé des hypothèses que nous confirmerons ou infirmerons tout au long de notre travail, lesquelles sont les suivantes :

H1 : une mission de commissariat aux comptes est une mission obligatoire imposée par l'état, afin de vérifier la fiabilité des états financiers d'une entreprise.

H2 : La mission de commissariat aux comptes implique un processus comprend plusieurs étapes clés qui permettent au commissaire aux comptes d'accomplir sa mission de manière rigoureuse et indépendante.

H3 : Le commissaire aux comptes accepte de lever les réserves si l'entreprise effectue des corrections permettant de résoudre complètement les problèmes identifiés. En revanche, il refuse de lever les réserves s'elles existent toujours.

Pour mener à bien cette recherche, nous avons adopté une approche descriptive pour les deux premiers chapitres théoriques. Cette approche repose sur une recherche documentaire approfondie, en consultant des ouvrages, des textes officiels, des notes de cours et d'autres documents pertinents. Par la suite, nous avons utilisé une méthode analytique pour analyser les données collectées lors de la mission.

Nous avons subdivisé notre mémoire en trois chapitres, qui se présentent comme suit :

Le premier chapitre est consacré au « cadre théorique de l’audit et de commissariat aux comptes ». A cet effet, il est organisé autour de trois sections : la première section présente le concepts et apports théorique de l’audit. Quant à la deuxième section, elle présente l’audit légal. Dans la troisième section nous traiterons le cadre législatif du commissaire aux comptes.

Le deuxième chapitre intitulé « Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes », la première section sera consacrée aux supports, les techniques et les outils du commissaire aux comptes. Dans la deuxième section nous abordons la démarche d’une mission

Introduction générale

de commissariat aux comptes et enfin dans la troisième section nous allons présenter les rapports du commissaire aux comptes et les différents degrés de certification.

Le troisième chapitre intitulé : « cas pratique représentant le déroulement de la mission de commissariat aux comptes » Dans la première section, nous allons donner la présentation du cabinet d'accueil GECA KLS consulting. Dans la deuxième section, nous allons présenter le déroulement de la mission de commissariat aux comptes. Dans la troisième section, nous allons essayer d'établir un rapport d'audit sur les comptes audités

Finalement la conclusion générale mettra en relief le thème et l'objectif de la recherche ainsi que les difficultés rencontrées et permettra également de répondre à la problématique posée et de confirmer ou infirmer les hypothèses.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

Introduction :

Face aux risques de fraudes, d'erreurs ou de manipulations des états financiers, l'audit s'est imposé comme une réponse indispensable pour assurer la crédibilité et la confiance dans les comptes annuels. Parmi les types d'audit, on trouve l'audit légal qui répond au besoin des actionnaires, investisseurs et autres parties prenantes d'obtenir des informations fiables sur l'entreprise dans laquelle ils investissent ou ont une relation avec elle. Il s'agit d'un processus rigoureux des états financiers effectué par un commissaire aux comptes qui examine les registres et livres comptables de l'institution afin de vérifier leur conformité à la réalité et de donner une opinion neutre.

Pour une étude plus détaillée de ce qui précède, nous avons le premier chapitre de notre mémoire qui vise à mettre en évidence, dans sa première section, les différents niveaux et concepts associés à l'audit. Dans la deuxième section, nous aborderons l'audit légal, notamment le commissariat aux comptes, en examinant en détail les aspects théoriques et réglementaires liés à la profession. La troisième section sera dédiée au professionnel chargé de cette mission.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

Section 01 : Concepts et apports théoriques sur l'audit

Dans cette première section, nous allons aborder les points généraux relatifs à l'audit, incluant : la définition, le positionnement de l'audit par rapport aux notions mitoyennes, les différents domaines de l'audit, les types d'audit, les professionnels de l'audit et les risques d'audit.

1.1 Définition d'audit :

Différentes définitions de l'audit ont été formulées, parmi lesquelles on peut mentionner : selon Larousse : « *l'audit est une procédure consistant à s'assurer du caractère complet, sincère et régulier des comptes d'une entreprise, à s'en porter garant auprès des divers partenaires intéressés de la firme et, plus généralement, à porter un jugement sur la qualité et la rigueur de sa gestion* ».

« *L'audit est l'examen par un professionnel compétent et indépendant, en vue de l'expression d'une opinion motivée sur la régularité, la sincérité et l'efficacité d'une information ou d'une série d'opérations d'une entreprise par référence à des critères de qualité*».¹

l'audit a été défini par International Fédération of Accountants (l'IFAC) comme : « *l'examen effectué par un professionnel indépendant, de l'information financière émanant d'une entité à but lucratif ou non, quelle que soit sa taille ou sa forme juridique. Lorsqu'un tel contrôle a pour objectif l'expression d'une opinion sur cette information*».²

Selon NAA700 : « *un audit consiste à mettre en œuvre des procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournies dans les états financier* ».³

Donc on peut dire que l'audit est une procédure réalisée par un professionnel indépendant pour examiner et vérifier la régularité, la sincérité et l'efficacité des informations financières d'une entité en référence à des normes et réglementations en vigueur, dans le but de garantir leur intégrité et fiabilité auprès des parties prenantes.

¹ ROGER (P), FRANCOIS (s), JEAN-JACQUES (P), *le manuel des achats processus, Management, Audit*, édition EYROLLES, Paris, 2007, P333.

² MAZOUZ (Ali), (SADI) Nacer-Eddine, *La pratique du commissariat aux comptes en Algérie*, édition société nationale de comptabilité, Alger, 1993, P19.

³ NAA700.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

1.2 Positionnement de l'audit par rapport aux notions mitoyennes :

Pour éviter toute confusion, il est important de préciser clairement la distinction entre l'audit, le contrôle, l'inspection et le conseil. Voici comment l'audit se positionne par rapport à ces notions mitoyennes :

1.2.1 **Audit et contrôle :**¹

L'audit et le contrôle sont souvent associés car l'audit est considéré comme une "procédure de contrôle", selon la définition du dictionnaire. En d'autres termes, l'audit est souvent considéré comme le contrôle des contrôles. En effet, l'audit implique généralement la mise en œuvre de différents contrôles pour assurer une évaluation complète et précise. En conséquence, le contrôle est souvent considéré comme un outil de l'audit, car il est nécessaire pour mener à bien le processus d'audit.

L'audit implique l'utilisation de procédures et de techniques de contrôle pour mener un examen approfondi, méthodique et professionnel. Cependant, l'audit ne se limite pas seulement à ces contrôles. En effet, l'audit comprend également l'opinion qui résulte de ces contrôles. Certaines définitions indiquent même que l'objectif principal de l'audit est d'aboutir à cette opinion.

En somme, l'audit implique la mise en place de contrôles, mais il est important de noter que le contrôle en lui-même ne constitue pas un audit.

1.2.2 **Audit et conseil :**

La distinction entre audit et conseil ne peut s'opérer que par une analyse préalable du caractère de la mission qui est dévolue à l'auditeur et du lien entre auditeur et audité. Si la mission est d'origine légale, telle que celle du commissaire aux comptes, l'audit ne peut en principe déboucher sur le conseil. Le commissaire aux comptes est tenu par la règle de non immixtion dans la gestion, c'est-à-dire dans la conduite des affaires sociales. Si en revanche, le lien entre auditeur et audité est contractuel, l'audit peut déboucher sur le conseil.

La relation entre audit et conseil n'est pas sans susciter divers problèmes au sein des professions concernées. Ainsi, et à titre d'illustration, on peut s'interroger sur le point de savoir si le conseiller habituel de l'entreprise peut en devenir l'auditeur.² À ce sujet, Jacques Renard souligne dans son livre "Théorie et pratique de l'audit interne" : « *chevauchement entre mission*

¹ AYACHI (Fela), *Commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise Une analyse à partir du contexte de l'audit légal dans les entreprises en Algérie*, THESE de Doctorat, Université 2, Oran, 2018, P.19.

² Ibid, P.20.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

*d'audit et mission de conseil sur le même sujet. Pour minimiser le risque on recommande d'éviter de faire un audit dans l'année qui suit la mission de conseil, ou à tout le moins, d'éviter l'emploi des mêmes auditeurs ou des mêmes managers ».*¹

1.2.3 Audit et inspection :

Il est souvent affirmé que les personnes sont inspectées alors que les systèmes, fonctions ou activités sont audités. Cependant, cette affirmation est erronée, car contrairement à ce qui est généralement cru, les employés d'une organisation ne font pas l'objet d'un audit, bien qu'ils soient interrogés. En réalité, c'est l'organisation elle-même qui est auditée. L'audit consiste en un constat et ne préconise pas de mesures ou de sanctions, mais vise à améliorer la confiance. Il convient donc de souligner que l'audit ne correspond pas à une inspection.

En effet, le rôle de l'auditeur n'est pas de dénoncer ou d'accuser, mais de rechercher, reconnaître et remédier aux faiblesses de l'organisation.²

1.3 Les différents domaines d'audit:

Bien que chaque domaine d'audit ait ses propres spécificités et objectifs, ils sont interconnectés et complémentaires dans la réalisation d'une évaluation globale de l'entreprise. Parmi les domaines d'audit, on trouve notamment :

1.3.1 L'audit des états financiers:

Selon le groupement Association Technique d'Harmonisation (ATH) « *L'audit financier est l'examen au quel possède un professionnel compétent et indépendant, en vue d'exprimer une opinion motivée sur la fidélité avec laquelle les comptes annuels d'une entité traduisent sa situation à la date de clôture et ses résultats pour l'exercice considéré, en tenant compte du droit et des usages du pays où l'entreprise a son siège* ». ³

1.3.2 L'audit opérationnel :⁴

L'audit opérationnel s'applique à toutes les actions, sans privilégier leur incidence sur les comptes. Son objet consiste à juger la manière dont les objectifs sont fixés et atteints.

L'audit opérationnel se focalise sur l'évaluation des dispositifs organisationnels mis en place par l'entreprise pour assurer l'optimisation de ses choix à tous les niveaux, en termes

¹ RENARD (Jacques), *Théorie et pratique de l'audit interne*, EYROLLES, Paris, 2010, P.5.

² AYACHI (Fela), *Op. Cit.*, P.21.

³ IGA, *audit comptable et financier*, 2010, P.07.

⁴ BELHACHEMI (A), TABET AOUL (W), *L'audit opérationnel : une limite pour les dysfonctionnements de la gouvernance d'entreprise*, Revue d'économie et de management, Volume 12, N°1, PP. 142-156, Avril, 2013.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

d'économie, d'efficience et d'efficacité. Il s'intéresse également à l'évaluation des résultats obtenus à partir de ces dispositifs.

1.3.3 L'audit fiscal :

L'audit fiscal est un outil pour se prononcer sur l'ensemble des structures fiscales de l'entreprise et son fonctionnement. C'est un examen critique de la situation et la conjoncture fiscale de l'entreprise afin de formuler une appréciation.¹

1.3.4 L'audit de stratégie :

L'audit de stratégie est un processus d'analyse approfondie qui consiste à évaluer l'ensemble des politiques et des stratégies d'une entreprise par rapport à son environnement. Il vise à vérifier si les choix stratégiques de l'entreprise sont cohérents avec les tendances actuelles du marché, les besoins des clients et les contraintes réglementaires.

Autrement dit L'audit de stratégie consiste à examiner de manière critique les politiques et stratégies d'une entreprise, en les comparant avec leur environnement pour s'assurer qu'elles sont cohérentes et adaptées.²

1.3.5 L'audit social :

L'audit social est un processus qui s'applique à la gestion, aux activités et aux relations des individus et des groupes dans les organisations, ainsi qu'aux rapports de ces dernières avec leurs parties prenantes internes et externes. Ce processus est méthodique, indépendant et documenté, ce qui permet d'obtenir des preuves d'audit et de les évaluer de manière objective afin de déterminer dans quelle mesure les critères d'audit sont satisfaits.³

1.4 Les types d'audit :

Il existe deux types principaux d'audit : l'audit interne et l'audit externe.

1.4.1 L'audit interne :

Selon institut français de l'audit et de contrôle interne (IFACI) : « *l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée, il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une*

¹BELBACHIR (Abdelkader), *L'AUDIT FISCAL IMPORTANCE ET ENJEUX CAS DE L'ALGERIE*, *internationale journal of management marketing research*, Vol 2, PP.58- 68, 2018.

²RENARD (Jacques), *Op. Cit*, P.54.

³DJAROUD (Yasmina), GRAA (Amel), *L'audit social et sa contribution au pouvoir décisionnel de l'entreprise : Cas des entreprises de la région Oranaise*, *Revue Organisation & Travail* Volume 9, N°4, PP.143-155, 2021.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernance, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité .»¹

1.4.2 L'audit externe :

Le type d'audit externe le plus couramment effectué est celui des états financiers.² C'est pourquoi l'audit externe peut être défini comme : *« l'audit financier et comptable est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la fidélité avec laquelle les comptes annuels d'une entité traduisant sa situation à la date de clôture et ses résultats pour l'exercice considéré, en tenant compte du droit et des usages du pays ou l'entreprise a son siège »³*

Il y'a deux types principaux de l'audit externe qui sont :

1.4.2.1 L'audit légal :

L'audit légal est une procédure obligatoire imposée par l'état et les codes de commerce, qui vise à émettre une opinion professionnelle sur la sincérité et la fiabilité des états financiers d'une entreprise. Le but est également de valider la pertinence de l'information financière communiquée aux actionnaires. Cette mission d'audit est confiée à un commissaire aux comptes, qui intervient dans le cadre du commissariat aux comptes.⁴

1.4.2.2 L'audit contractuel :

L'audit contractuel concerne les entreprises qui n'ont pas l'obligation légale de recourir aux services d'un commissaire aux comptes. Cette mission a pour objectif d'émettre une opinion sur les comptes d'une société, que ce soit pour évaluer l'entreprise, lors d'une restructuration ou d'une fusion de sociétés, ou pour toute autre fin définie dans le contrat avec l'auditeur.

Comme les missions d'audit contractuel sont libres, elles doivent être définies dans une lettre de mission en accord avec l'entreprise. Cette lettre précise notamment l'objet, le périmètre, les moyens mis en œuvre, le planning d'intervention et le budget.

L'audit contractuel est généralement effectué par un expert-comptable. Bien qu'il ne soit pas réalisé dans le cadre d'un audit légal, il doit néanmoins se conformer aux normes professionnelles et au code de déontologie afin d'assurer la qualité et la fiabilité de sa mission.

¹ SCHICH (Pierre), *Memento d'audit interne : Méthode de conduite d'une mission*, DUNOD, Paris, 2007, P.05.

² <https://comptabilite.ooreka.fr/astuce/voir/503225/audit-externe> (02/04/2023 à20/00).

³ VIDAL (Dominique), *le commissaire aux comptes dans les sociétés anonymes*, L.G.D.J, 1985, page 56.

⁴ <https://qualite.ooreka.fr/astuce/voir/635467/audit-contractuel>. (02/04/2023 à21/00).

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

Enfin, il est important de souligner que l'audit contractuel est encadré par le contrat entre le client et l'auditeur. Cette mission étant externe et réalisée à la demande de l'entreprise, les termes et les conditions de la mission sont clairement définis dans le contrat entre les deux parties.¹

Tableaux N°01 : La comparaison entre l'audit interne et l'audit externe

| | Audit interne | Audit externe |
|--|--|---|
| Le statut d'auditeur | Personnel de l'entreprise | Prestataire de service (honoraires) |
| les bénéficiaires de l'audit | Travaille au bénéfice des responsables (managers, DG, comité d'audit) | Certifie les comptes à l'intention de tous ceux qui en besoin : actionnaires, banquiers, autorités de tutelle, etc. |
| Les objectifs de l'audit | Apprécier la bon maitrise des activités de l'entreprise et recommander les actions pour améliorer. | Certifier la régularité, la sincérité, l'image fidèle des comptes, résultats, et des états financiers. |
| Le champ D'application de L'audit | Toutes les fonctions de L'entreprise et leur dimensions (plus vaste) | Toutes ce qui concourt à la Détermination des résultats, à l'élaboration des états financiers. |
| La prévention de la fraude | Une fraude touchant par ex la confidentialité des dossiers personnels. | Est intéressé par toute fraude, dès qu'elle est susceptible d'avoir une incidence sur les résultats. |
| L'indépendance de L'auditeur | Salarié indépendante. | Juridique et statutaire (profession libérale) |
| La périodicité des Audits | Travail en permanence dans l'entreprise sur des missions planifiées, en fonction du risque. | Réalisation de mission de façon Intermittente. |
| La méthode de l'auditeur | Spécifique et originale. | A base de rapprochement, analyses, inventaires. |

¹ OUDJEDI DAMERDJI (Yasmine), KERZABI (Abdellatif), *La Pratique De L'audit Au Sein Des Sociétés Algériennes Etude De Cas : Sitel*, مجلة المؤشر للدراسات الاقتصادية, Volume 2, N°3, PP.218-234, Août, 2018.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

Source : Réalisé par l'étudiant à partir de RENARD (Jacques), *Théorie et pratique de l'audit interne*, EYROLLES, Paris, 2016, P.68-70.

1.5 Les professionnels de l'audit :

« Différents audits peuvent être réalisés dans le cadre de missions d'expertise comptable ou dans le cadre de missions de commissariat aux comptes, ou encore dans le cadre de missions d'audit interne »¹.

Donc, l'audit peut être effectué par des professionnels externes ou internes à l'entreprise. Pour les professionnels internes (les auditeurs internes) de l'entreprise, leur mission est permanente et confiée aux salariés de l'entreprise. En ce qui concerne les professionnels externes, il y a deux types d'auditeurs externes indépendants : les experts-comptables et les commissaires aux comptes. Bien que les experts-comptables puissent également être commissaires aux comptes, l'inverse n'est pas vrai.

1.5.1 Les auditeurs interne :

Les auditeurs internes sont des cadres salariés de l'entreprise qui ont pour mission de vérifier de manière indépendante et objective la conformité de l'exécution des procédures établies par la direction. Leur rôle peut être complémentaire à celui des auditeurs externes tels que les experts-comptables et les commissaires aux comptes, afin de renforcer le système de contrôle interne de l'entreprise.²

1.5.2 Les auditeurs externes :

Les professions d'expert-comptable et de commissaire aux comptes, organisées en Algérie par plusieurs lois et décrets notamment : la loi n° 10-01 du 29 juin 2010, Arrêté du 24 juin 2013 fixant les modalités de transmission des rapports, Décret exécutif n°11-202 du 26 mai 2011 fixant les normes des rapports.

1.5.2.1 Les experts-comptables :

Selon la loi en vigueur, une personne est considérée comme expert-comptable si elle a pour mission, sous sa propre responsabilité, d'organiser, de vérifier, d'analyser et de redresser les comptabilités et les états financiers de toutes sortes d'entreprises et d'organismes, à la demande contractuelle de ces derniers pour des besoins d'expertise comptable, conformément aux dispositions légales en vigueur.

¹ OBERT (Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), *DSCG 4 Comptabilité et audit : MANUEL ET APPLICATIONS*, Dunod, Paris, 2009, P412.

² Ibid, P.401.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

En vertu de la loi en vigueur, l'expert-comptable est autorisé à exercer les fonctions de commissaire aux comptes, sous réserve des dispositions légales applicables. De plus, il exerce également des activités de tenue, de centralisation, d'ouverture, d'arrêt, de surveillance et de consolidation des comptabilités des entreprises et organismes qui ne sont pas liés par contrat de travail avec lui. L'expert-comptable est le seul professionnel autorisé à effectuer l'audit financier et comptable des sociétés et organismes. De plus, il est habilité à prodiguer des conseils aux entreprises et organismes en matière financière, sociale et économique.

L'intervention de l'expert-comptable est généralement ponctuelle ou temporaire dans le cadre de sa mission.¹

1.5.2.2 Les commissaires aux comptes :

Nous allons traiter en détail cet élément dans la section suivante.

L'audit est devenu un outil essentiel pour la gestion et la gouvernance des entreprises, et il a connu une évolution significative au fil du temps. Aujourd'hui, il englobe une multitude de domaines liés à la structure de l'entreprise et se pratique de différentes manières, notamment à travers l'audit comptable et financier, l'audit opérationnel ou fiscal, en faisant intervenir des auditeurs internes ou externes. De plus, l'audit est devenu de plus en plus réglementé, notamment avec l'expansion du commissariat aux comptes, qui sera abordé dans la deuxième section.

Section 02 : L'audit légal

La deuxième section de cette étude sera consacrée au commissariat aux comptes, et également connu sous le nom d'audit légal. Au cours de cette section, nous examinerons l'historique de commissariat aux comptes, sa définition, ses objectifs, ainsi que son cadre normatif et les risques associés à sa conduite.

2.1 Historique du commissariat aux comptes :

Il est important de noter que dès 1970, la loi algérienne exigeait le contrôle des sociétés nationales par le biais de commissaires aux comptes. L'ordonnance n°69-107 du 31/12/1969 relative à la loi de finances pour l'année 1970 stipulait que le ministère d'État chargé des finances et du plan devrait nommer un ou plusieurs commissaires aux comptes pour chaque société nationale ou établissement public à caractère industriel.

¹Chapitre IV, loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

En outre, Ordonnance n°75-59 du 26 septembre 1975 portant code de commerce section 5, intitulée "contrôle des sociétés par actions", stipule à travers son article 678, que les sociétés par actions sont tenues de nommer un ou plusieurs commissaires aux comptes. En cas de non-nomination, d'empêchement ou de refus, le président du tribunal du siège de la société est chargé de nommer un ou plusieurs commissaires aux comptes par ordonnance.

Avec la transformation de la grande majorité des entreprises publiques en sociétés par actions et la mise en œuvre de réformes économiques récentes, notamment le début de la privatisation de certaines sociétés et organismes publics, la profession du commissaire aux comptes a pris une importance accrue aux yeux du législateur algérien.¹

2.2 La définition d'audit légal :

« Le commissariat aux comptes est l'application de la technique comptable au contrôle exercé sur les sociétés dans l'intérêt des associés et des tiers. »²

2.3 Les objectifs d'audit légal :

Pour la compagnie nationale des commissaires aux comptes Française : *« Une mission d'audit des comptes annuels, consolidés ou intermédiaires a pour objectif de permettre au commissaire aux comptes de formuler une opinion, exprimant si ces comptes sont établis, dans tous leurs aspects significatifs conformément au référentiel comptable qui leur est applicables. Cette opinion est formulée, selon les dispositions prévues par l'article L823-9 du code de commerce en termes de certification de régularité, sincérité et image fidèle. »³*

L'objectif principal de l'audit légal est de certifier les états financiers en reconnaissant leur conformité aux dispositions législatives et réglementaires, ainsi que leur sincérité. Cela permet de présenter une image fidèle des opérations de l'exercice écoulé et de la situation financière à la fin de cet exercice.

La régularité implique de se conformer aux différentes lois et règles générales, notamment celles spécifiques à la comptabilité.

La sincérité consiste à appliquer de manière honnête les règles et procédures comptables en fonction de la connaissance que les responsables des comptes ont de la réalité.

L'image fidèle représente l'idée que les comptes doivent présenter de manière complète et objective la situation et les résultats de l'entreprise.

¹ <https://d1n7iqsz6ob2ad.cloudfront.net/document/pdf/537dcecd5e443.pdf> (05/04/2023 à 11/20).

² OBERT (Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), *Op, Cit*, P.415.

³ Ibid, P.408.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

2.4 Le cadre normatif d'audit légal :

Il est essentiel de ne pas conclure le premier chapitre, qui englobe une synthèse des notions liées à l'audit, sans aborder les normes qui représentent les règles régissant cette pratique.

2.4.1 Définition d'une norme :

International Organization for Standardization (ISO) et sa partenaire, la Commission électrotechnique internationale (CEI), définissent une norme de la façon suivante : « *document, établi par consensus et approuvé par un organisme reconnu, qui fournit, pour des usages communs et répétés, des règles, des lignes directrices ou des caractéristiques, pour des activités ou leurs résultats, garantissant un niveau d'ordre optimal dans un contexte donné* ». ¹

2.4.2 Les normes internationales d'audit ISA :

Au niveau international les norme d'audit International Standards on Auditing (ISA) sont développés et publiés par l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), est un comité technique de l'IFAC.

Une normalisation en audit a pour objectifs de développer la profession de la comptabilité et audit au niveau mondial, elle a aussi pour mission de publier des normes internationales de qualité à même de minimiser le plus possible les divergences de pratique de l'audit dans les différents pays. ²

Tableau N°02 : Les normes international d'audit

| N° de codification Des normes | Intitulés des normes |
|--|-----------------------------|
|--|-----------------------------|

¹ https://www.iso.org/sites/ConsumersStandards/fr/1_standards. (20/04/2023 à 7/10).

² KAZOUZ (Rafika), *Le rôle des normes internationales d'audit (ISA) dans l'amélioration de la pratique professionnelle de l'audit comptable et financier en Algérie*, Journal of Human Sciences Oum El Bouaghi University, Vol 08, N°03, Décembre, 2021, PP.2200-2217.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

| | |
|---------|---|
| | Principes généraux et responsabilités |
| ISA 200 | Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les normes internationales d'audit. |
| ISA 210 | Accord sur les termes des missions d'audit. |
| ISA 220 | Contrôle qualité d'un audit d'états financiers. |
| ISA 230 | Documentation d'audit. |
| ISA 240 | Les obligations de l'auditeur en matière de fraude lors d'un audit d'états financiers. |
| ISA 250 | Prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers. |
| ISA 260 | Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Communication des faiblesses du contrôle interne aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise et à la direction. |
| | Évaluation de risques et réponses à l'évaluation des risques |
| ISA 300 | Planification d'un audit d'états financiers. |
| ISA 315 | Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement. |
| ISA 320 | Caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit. |
| ISA 330 | Réponses de l'auditeur aux risques évalués. |
| ISA 402 | Facteurs à considérer pour l'audit d'une entité faisant appel à une société de services. |
| ISA 450 | évaluation des anomalies relevées au cours de l'audit. |
| | Elements probants. |
| ISA 500 | Eléments probants. |
| ISA 501 | Eléments probants – Considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques. |
| ISA 505 | Confirmations externes. |
| ISA 510 | Missions d'audit initiales – soldes d'ouverture. |
| ISA 520 | Procédures analytiques. |
| ISA 530 | Sondages en audit. |
| ISA 540 | |

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

| | |
|---------|---|
| ISA 550 | Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en |
| ISA 560 | juste valeur et des informations fournies les concernant |
| ISA 570 | Parties liées |
| ISA 580 | Evènements postérieurs à la clôture. Continuité de l'exploitation. Déclarations écrites. |
| | Utilisation des travaux d'autres professionnels |
| ISA 600 | Aspects particuliers – audits d'états financiers d'un groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants) |
| ISA 610 | Utilisation des travaux des auditeurs internes. |
| ISA 620 | utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur. |
| | Conclusions de l'audit et rapports |
| ISA 700 | Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers. |
| ISA 705 | Modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant. |
| ISA 706 | Paragraphes d'observation et paragraphes relatifs à d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant. |
| ISA 710 | Données comparatives. |
| ISA 720 | Les responsabilités de l'auditeur au regard des autres informations dans des documents contenant des états financiers audites. |
| | Domaines spécialisés |
| ISA 800 | Aspects particuliers - audit d'états financiers établis conformément à un référentiels caractère spécifique. |
| ISA 805 | Aspects particuliers – audit d'états financiers seuls et d'éléments, comptes ou rubriques spécifiques d'un état financier. |
| ISA 810 | Aspects particuliers – rapport sur des états financiers résumés. |

Source : OBERT (Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), *DSCG 4 Comptabilité et audit : Manuel Et Applications*, Dunod, Paris, 2009, P409.

2.4.3 Les Normes Algériennes d'Audit :

Dans le double but d'améliorer la pratique professionnelle de l'audit comptable et financier et dans le souci d'unifier la profession d'audit en Algérie, la loi 10-01 a été suivie par un nombre de décisions très importantes qui ont interprété l'adoption officielle des normes

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

internationales d'audit (ISA), à travers l'émission de seize Normes Algériennes d'Audit (NAA) par le Conseil National de la Comptabilité (CNC), fortement inspirées des ISA.¹

Tableau N°03 : Les normes d'audit algérien

| N° de la codification des normes | Intitulé des normes | Champ d'application |
|----------------------------------|---|--|
| NAA 210 | Accord sur les termes des missions d'audit | Cette Norme aborde les responsabilités de l'auditeur en matière de négociation avec la direction et, si nécessaire, avec les membres du conseil d'administration, des conditions de la mission d'audit. |
| NAA 505 | Confirmation externe | concerne l'utilisation par l'auditeur de procédures de confirmation externe afin de recueillir des preuves appropriées. |
| NAA 560 | Évènements postérieurs à la clôture | Cette Norme traite des obligations de l'auditeur au regard des événements postérieurs à la clôture dans le cadre d'un audit d'états financiers. |
| NAA 580 | Déclaration écrite | Cette Norme traite de l'obligation de l'auditeur relative à l'obtention de déclarations écrites de la direction ¹ dans un audit des états financiers. |
| NAA 300 | Planification d'un audit des états financiers | Traite des obligations de l'auditeur en matière de planification d'un audit d'états financiers. Cette Norme vise les audits récurrents. Les questions additionnelles à prendre en considération dans une mission d'audit initiale sont traités séparément |
| NAA 500 | Éléments probants | Explicite la notion d'élément 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 d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour |

¹KAZOUZ (Rafika), *Op, Cit*, PP.2200-2217.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

| | | |
|---------|---|--|
| | | parvenir à des conclusions raisonnables à partir desquelles il fonde son opinion. |
| NAA 510 | Mission audit Initial -solde d'ouverture | Traite des obligations de l'auditeur concernant les soldes d'ouverture dans le cadre d'une mission d'audit initiale |
| NAA 700 | Fondement de L'opinion et rapport d'audit sur des états financiers | Traite de : - l'obligation de l'auditeur de se forger une opinion sur les états financiers. - la forme et du contenu du rapport de l'auditeur lorsque l'audit a été effectué selon les normes NAA, et a abouti à la formulation d'une opinion non modifiée. |
| NAA 520 | Procédures analytiques | La présente norme traite de : - L'utilisation par l'auditeur des procédures analytiques en tant que contrôles de substance. - L'obligation pour l'auditeur de réaliser des procédures analytiques de corroboration lors de la revue de la cohérence d'ensemble des comptes, effectuée à la fin de l'audit. |
| NAA 570 | Continuité de l'exploitation | Traite des obligations de l'auditeur dans un audit d'états financiers au regard de l'application, par la direction, de l'hypothèse de continuité de l'exploitation dans l'établissement des états financiers. |
| NAA 610 | Utilisation de travaux des auditeurs internes | Traite des conditions et de l'opportunité de prendre en compte les travaux de l'audit interne par l'auditeur externe, lorsque celui-ci estime, conformément à la norme NAA 315, que la fonction d'audit interne est susceptible d'être pertinente pour la réalisation de sa mission. |

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

| | | |
|---------|--|---|
| NAA 620 | Utilisation de travaux d'un expert désigné par l'auditeur | Traite des obligations de l'auditeur lorsqu'il fait appel à un expert de son choix pour la réalisation de contrôles spécifiques qui nécessitent une expertise dans un domaine autre que la comptabilité et l'audit. |
| NAA 230 | Documentation d'audit | Traite de la responsabilité qui incombe à l'auditeur de préparer la documentation de l'audit des états financiers. |
| NAA 501 | Éléments probants-caractéristiques spécifiques | Traite de la prise en compte par l'auditeur, lors de l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés, conformément à la NAA 330, la NAA 500 et aux autres Normes Algériennes d'Audit concernées. |
| NAA 530 | Sondage en audit. | Traite de l'utilisation de la méthode des sondages statistiques et non-statistiques pour la définition et la sélection d'un échantillon, de la mise en œuvre des tests de procédures et des vérifications de détail, et de l'évaluation des résultats du sondage. |
| NAA 540 | Audit des estimations comptables y compris des estimations Comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant/ | 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 financier. |

Source : <http://www.cn-onec.dz/> (21/04/2023 à 06/20).

2.4.4 La structure des normes d'audit :

En général on trouve que les normes prennent la structure suivante :

2.4.4.1 Les normes générales :¹

Les normes générales, également connues sous le nom de normes personnelles, sont des règles qui reflètent souvent les principes éthiques énoncés par les organisations

¹ AYACHI (Fela), *Op. Cit*, P.20.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

professionnelles. Elles sont applicables aux professionnels, en particulier dans le cadre de leurs missions d'audit.

2.4.4.2 Les normes de travail :

Les normes d'audit définissent à la fois les exigences du travail d'audit et son organisation. En tant qu'auditeur, il effectue des vérifications légales spécifiques ou des interventions connexes, pour lesquelles des normes particulières doivent être respectées.

2.4.4.3 Les normes de rapport :

Les normes de rapport ce sont les normes concernant la présentation, le contenu, les diligences et la forme d'expression de l'opinion dans un rapport d'audit. Ces normes sont conformes à la norme ISA 700 et sont adaptées au contexte algérien par le biais de la norme NAA 700.

2.5 Les risques liés à l'audit légal et le seuil de signification :

Dans le domaine de l'audit légal, il est essentiel de comprendre les risques auxquels sont confrontés les auditeurs et l'importance du seuil de signification.

2.5.1 Les risques liés à l'audit :

Le risque d'audit est la probabilité pour l'auditeur de rendre une opinion inappropriée compte tenu des circonstances. Par exemple, cela pourrait se produire si l'auditeur émet une opinion sans réserves alors que les comptes présentent une anomalie significative. Le risque d'audit comprend deux composantes : le risque d'anomalies significatives dans les comptes et le risque de non-détection de ces anomalies par l'auditeur. ¹

2.5.1.1 Les risques d'anomalies significatives :

Le risque d'anomalies significatives dans les comptes est spécifique à chaque entité. Il se divise en deux catégories distinctes :

- **Risque inhérent :**

Le risque inhérent se réfère directement aux erreurs qui pourraient se produire dans les états financiers, indépendamment des contrôles internes en place. ²

- **Risque lié au contrôle (par l'entreprise) :3**

¹ OBERT (Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), Op. Cit, P.448.

² MANITA (Riadh), Op. Cit, P.52.

³ OBERT (Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), Op. Cit, P.450.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

Le risque lié au contrôle est la possibilité que le système de contrôle interne ne parvienne pas à prévenir ou à corriger les erreurs. Cette évaluation du risque lié au contrôle est réalisée lors de la phase d'appréciation du contrôle interne.

2.5.1.2 Risque de non-détection (par l'auditeur) :¹

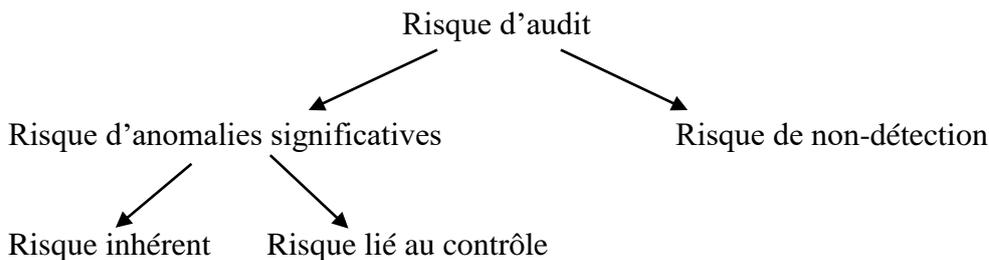
Le risque de non-détection correspond au risque que l'auditeur ne parvienne pas à détecter d'autres erreurs significatives malgré la mise en place de procédures d'audit. Ce risque est lié à l'efficacité du programme de contrôle des comptes et des états financiers mis en place par l'auditeur.

2.5.1.3 Relation entre les composantes du risque d'audit :

L'ensemble de la démarche d'audit peut se mesurer par cette équation :

Risque inhérent × Risque lié au contrôle × Risque de non-détection = Risque d'audit

Figure N°01 : Composantes du risque d'audit



Source : réalisé par l'étudiant à partir des informations au-dessus.

2.5.2 Le seuil de signification :

La norme d'exercice professionnelle (NEP)320 relative aux anomalies significatives et au seuil de signification est défini le seuil de signification comme : « *montant au-delà duquel les décisions économiques ou le jugement fondé sur les comptes sont susceptibles d'être influencés* ».

L'évaluation du seuil de signification peut être basée sur plusieurs critères, tels que :²

- Les capitaux propres ;
- Le chiffre d'affaires ;
- Le total des actifs ;
- Le résultat comptable...etc.

¹ OBERT (Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), Op. Cit, P.450.

² MANITA (Riadh), Op. Cit, P.53.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

En conclusion, l'audit légal est un processus essentiel qui contribue à la confiance du public dans les informations financières des entreprises. La réalisation de cette mission est confiée à un auditeur externe, qui est le commissaire aux comptes. En effet, il est crucial de comprendre le cadre législatif du commissaire aux comptes, et c'est ce dont nous traiterons dans la section suivante.

Section 03 : Le cadre législatif du commissaire aux comptes en Algérie

Dans cette dernière section, nous allons présenter le professionnel de la mission du commissariat aux comptes.

En effet, Nous commencerons par la présentation du cadre réglementaire et institutionnel du commissaire aux comptes (CAC) puis nous examinerons sa définition, son statut, ses missions et ses responsabilités ainsi que ses prérogatives et ses obligations avant de conclure par les incompatibilités et les interdictions de ce professionnel.

3.1 Cadre réglementaire et institutionnel du CAC :

En Algérie, les commissaires aux comptes, tout comme les experts-comptables et les comptables agréés, relèvent du statut de profession libérale, similaire à celui des avocats, des médecins, des architectes, etc. Le législateur algérien est intervenu par la loi n°91-08 du 27 avril 1991 afin d'organiser l'exercice de la profession des commissaires aux comptes. Par la suite, la loi 10-01 a été promulguée et abrogeant la loi 91-08 du 27 avril 1991.

3.2 Organisations professionnelles du commissaire aux comptes :

En Algérie, la relation entre la Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) et le Conseil National de Comptabilité (CNC) est basée sur une complémentarité et une collaboration étroite dans le domaine de l'exercice de la profession des commissaires aux comptes.

3.2.1 La chambre Nationale des Commissaires aux comptes :

La chambre Nationale des Commissaires aux comptes regroupe l'ensemble des commissaires aux comptes régulièrement inscrits et est régie par la loi n° 10-01 du 29 Juin 2010, le décret n°11-26 du 27 janvier 2011 fixe la composition, les attributions et les règles de fonctionnement de conseil national des Commissaires aux comptes.¹Il est chargé de nombreuses missions, notamment :²

¹ <https://cn-cncc.dz/> (15/04/2023 21/30).

² Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 15.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

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

3.2.2 Le conseil national de la comptabilité :

Le Conseil National de la Comptabilité, créé sous l'autorité du Ministère des Finances, a pour mission principale de coordonner et de synthétiser les travaux de recherche et de normalisation comptables, ainsi que leurs applications et l'octroi d'agrément.¹

3.2.3 Les entités assujetties : ²

- Les entreprises publiques industrielles et commerciales ;
- Les sociétés par actions ;
- Les sociétés à responsabilité limitée (SARL & EURL), si le chiffre d'affaires annuel est à supérieur 10 000 000 DA ;

3.3 Définition du commissaire aux comptes :

L'article n°22 de la loi n°10-01 prévoit que : « *est commissaire aux comptes, au sens de la présente loi, toute personne qui, en son nom propre et sous sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions de la législation en vigueur* ». ³

Le commissaire aux comptes est un acteur extérieur à l'entreprise ayant pour rôle principal de vérifier la sincérité et la régularité des comptes publiés par les sociétés, dans le but de contribuer à la fiabilité et à la crédibilité de l'information financière. Il réalise pour cela un audit légal, dont la procédure est strictement définie par la loi. Toutefois, son domaine d'intervention est fixé très précisément par le législateur du pays dans lequel il exerce sa profession⁴.

¹<http://www.cnc.dz/presentation.asp> (15/04/2023 21/40).

²<https://d1n7iqsz6ob2ad.cloudfront.net/document/pdf/537dcecd5e443.pdf> (16/04/2023 à 12/20).

³Loi 10-01 du 29 juin 2010.

⁴ZAAFRANE (Mansouria), *l'efficacité Du Commissariat Aux Comptes En Vertu De L'application Des Normes Isa Cas Des Commissaires Aux Comptes Algériens*, Revue Finance & marchés, Vol3, N°2, PP 98-118, septembre, 2016.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

3.4 Le statut du commissaire aux comptes en Algérie :

Le statut du commissaire aux comptes englobe pratiquement tous les aspects essentiels nécessaires à la réglementation et à l'encadrement de la profession.

3.4.1 Les conditions d'accès à la profession du commissaire aux comptes :

3.4.1.1 Critères de base : ¹

Pour exercer la profession de commissaire aux comptes, il faut remplir les conditions suivantes :

- 1- Être de nationalité algérienne ;
- 2- Être titulaire, pour la profession de commissaire aux comptes, du diplôme algérien de commissaire aux comptes ou d'un titre reconnu équivalent. Les titres et diplômes visés sont délivrés par l'institut d'enseignement spécialisé placé auprès du ministre chargé des finances ou par des instituts agréés par celui-ci. Le concours pour l'accès à l'institut d'enseignement spécialisé ou aux instituts agréés n'est ouvert qu'aux candidats titulaires d'un diplôme universitaire dans la spécialité fixée par voie réglementaire ;
- 3- Jouir de tous les droits civiques et politiques ;
- 4- Ne pas avoir fait l'objet d'une condamnation pour crime ou délit de nature à entacher l'honorabilité de la profession ;
- 5- Être agréé par le ministre chargé des finances et être inscrit au tableau de la chambre nationale des commissaires aux comptes dans les conditions prévues par la présente loi ;
- 6- Prêter le serment prévu à l'article 6 de la même loi.

Article 06 : « *Après agrément, avant inscription à l'ordre national, à la chambre nationale ou à l'organisation nationale et avant toute entrée en fonction, l'expert-comptable, le commissaire aux comptes et le comptable agréé prêtent serment auprès de la cour territorialement compétente de leur domicile, en les termes suivants :*

اقسم بالله العلي العظيم ان أقوم بعلمي احسن قيام و اتعهد ان اخلص في تأدية وظيفتي و ان اكنم سر المهنة و اسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف والله على ما اقول شهيد .

¹Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 08.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

3.4.1.2 L'agrément :

Le commissaire aux comptes ne peut être inscrit au tableau de la chambre nationale des commissaires aux comptes, s'il n'a pas été, au préalable, agréé par le ministre chargé des finances. Les conditions et les modalités d'agrément sont déterminées par voie réglementaire.¹

Les demandes d'agrément en qualité de commissaire aux comptes sont adressées au conseil national de la comptabilité par lettre recommandée ou déposées contre accusé de réception.

Le conseil national de la comptabilité apprécie la validité professionnelle des titres et diplômes de tout candidat sollicitant son agrément.

Le conseil national de la comptabilité examine la demande d'agrément et vérifie, notamment, sa conformité aux dispositions fixées par la loi.

Le conseil national de la comptabilité notifie au demandeur de l'agrément la décision d'agrément ou de rejet motivée de la demande dans un délai de quatre (4) mois. L'absence de notification après ce délai ou le rejet de la demande peuvent faire l'objet d'un recours judiciaire conformément à la législation en vigueur.²

3.4.1.3 L'inscription au tableau :³

Le conseil national de la comptabilité arrête, le 1er janvier de chaque année, la liste des professionnels inscrits au tableau et la publie selon les formes fixées par le ministre chargé des finances.

3.4.2 La nomination du commissaire aux comptes :

Le commissaire aux comptes peut être nommé de deux façons différentes :

3.4.2.1 Par les statuts :

L'assemblée générale ordinaire des actionnaires désigne, pour trois (03) exercices, un ou plusieurs commissaires aux comptes choisis parmi les professionnels inscrits sur le tableau de l'ordre national,⁴ et ce, sur la base d'un cahier d'charge.⁵

¹Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 07.

²Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 09.

³ Idem.

⁴Décret législatif n° 93-08 du 25 avril 1993 modifiant et complétant l'ordonnance n° 75- 59 du 26 septembre 1975 portant code de commerce, l'article 715 /bis 4

⁵Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 26.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

3.4.2.2 Par justice :

Selon l'article 678 complétant l'ordonnance n° 75- 59 du 26 septembre ¹1975 portant code de commerce, et l'article 715 /bis 4 du décret législatif, la justice peut nommer un commissaire aux compte, pour une société par actions, dans les cas suivants :

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

L'article n°715/bis 8 du décret législatif 93-08 du 25/04/1993 autorise les actionnaires représentant 1/10 du capital social dans les sociétés faisant appel public à l'épargne. A demander en justice, pour un motif juste et valable, la récusions d'un ou plusieurs commissaires aux comptes désignés par l'assemblée générale. Dans les cas où la justice leur donne droit, un nouveau commissaire aux comptes est désigné par ses soirs, qui demeure en fonction jusqu'à la désignation par l'assemblée générale, d'un autre commissaire.

3.4.3 La durée du mandat et les honoraires du commissaire aux comptes :

3.4.3.1 La durée du mandat:²

Le mandat du commissaire aux comptes dure trois ans et peut être renouvelé une fois. Toutefois, au-delà de deux mandats consécutifs, la nomination du même commissaire aux comptes ne peut avoir lieu qu'après une période de trois ans.

3.4.3.2 Les honoraires du commissaire aux comptes :³

« Les honoraires du commissaire aux comptes sont fixés au début de sa mission par l'assemblée générale ou l'organe délibérant habilité.

En dehors de ses honoraires et des débours engagés dans le cadre de sa mission, le commissaire aux comptes ne peut recevoir aucune rémunération, ni avantage, sous quelque forme que ce soit.

Les honoraires ne peuvent, en aucun cas, être calculés sur la base des résultats financiers obtenus par l'entreprise ou l'organisme concerné ».

¹Ordonnance n°75-59 du 26 septembre 1975 portant code de commerce section 5.

²Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 27.

³Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 37.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

3.4.4 La cessation des fonctions de commissaire aux compte :¹

Lors de la survenance de certains faits, la cessation des fonctions des commissaires aux comptes est prononcée, on cite :

- La survenance d'une incompatibilité ou d'une incapacité ;
- Du prononcé d'une suspension ou d'une radiation en tant que sanction disciplinaire ;
- La dissolution de la société contrôlée ;
- L'arrivée du terme des commissaires aux comptes nommés pour six exercices, et aucune reconduction tacite de leurs fonctions n'est admissible ;
- Les causes imprévues ou exceptionnelles : il peut s'agir principalement du décès, de l'empêchement (éloignement, incapacité...) de la démission et de la révocation.

Le commissaire aux comptes a le droit de démissionner de sa fonction, mais cela ne le dispense pas de ses obligations légales. Il doit respecter un préavis de trois (3) mois et fournir un rapport sur les contrôles et les constatations effectués. Le commissaire aux comptes doit faire preuve de responsabilité en prenant toutes les mesures nécessaires pour éviter que son départ ne porte préjudice à son client et pour montrer sa bonne foi afin de se dégager de toute responsabilité.

3.5 Les missions du commissaire aux compte :

Les principales missions de commissaire aux compte sont :

3.5.1 Les missions permanentes :²

Le commissaire aux comptes a pour missions de :

- Certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et qu'ils donnent une image fidèle des résultats des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine des sociétés et des organismes.
- Vérifier la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion fourni par les dirigeants aux actionnaires, associés ou porteurs de parts.
- Donner un avis sous forme de rapport spécial, sur les procédures de contrôle interne adoptées par le conseil d'administration, le directoire ou le gérant.
- Apprécier les conditions de conclusion des conventions entre l'entreprise contrôlée et les entreprises ou organismes qui lui sont affiliés ou avec les entreprises et organismes dans lesquels les administrateurs et dirigeants ont un intérêt direct ou indirect.

¹AYACHI (Fela), Op. Cit, P.67.

²Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 23.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

- Signaler, aux dirigeants et à l'assemblée générale ou à l'organe délibérant habilité, toute insuffisance de nature à compromettre la continuité d'exploitation de l'entreprise ou de l'organisme et dont il a pu avoir connaissance.

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.

3.5.2 Les missions spécifiques ou spéciale :¹

La loi prévoit que le commissaire aux comptes intervienne de manière spécifique et ponctuelle lors de certaines opérations de la société. Ces interventions ont lieu à la suite d'un événement exceptionnel, tel qu'une résolution prise lors d'une assemblée générale extraordinaire, qui concerne des modifications statutaires de la société.

Nous allons nous concentrer uniquement sur les opérations ou les résolutions les plus fréquentes :

- Modification du capital social : augmentation ou réduction du capital ;
- Opérations de fusion ;
- Émission de valeurs mobilières ;
- Distribution d'acomptes sur dividendes ;

3.6 Les responsabilités du commissaire aux comptes :

L'auditeur légal est soumis à trois types de responsabilité distincts :

3.6.1 La responsabilité civile :

*« Le commissaire aux comptes est responsable envers l'entité contrôlée des fautes commises par lui dans l'accomplissement de ses fonctions. Il répond solidairement, tant envers l'entité qu'envers les tiers, de tout dommage résultant d'infractions aux dispositions de la présente loi. Il n'est déchargé de sa responsabilité, quant aux infractions auxquelles il n'a pas pris part, que s'il prouve qu'il a accompli les diligences normales de sa fonction et qu'il a informé le conseil d'administration de ces infractions et s'il n'y a pas été remédié de façon adéquate, à l'assemblée générale la plus prochaine, après qu'il en aura eu connaissance et, en cas de constatation d'une infraction, il prouve qu'il a informé le Procureur de la République près le Tribunal compétent ».*²

¹ سفاحلو (رشيد)، كتوش (عاشور) مهام و تقارير محافظ الحسابات في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، رقم 8، جانفي، 2017، ص 85-109.

² Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 61.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

Les conditions de la mise en cause de la responsabilité civile du commissaire aux comptes sont celles du droit commun ; il faut ¹:

- Une faute ;
- Un dommage ;
- Un lien de causalité entre la faute et le dommage ;

3.6.2 La responsabilité pénale :

« *La responsabilité pénale de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréé est engagée pour tout manquement à une obligation légale* ». ²

- Délit de violation du secret professionnel ;
- Délit d'exercice nonobstant les incompatibilités légales ;
- Délit de fourniture ou de confirmation d'informations mensongère ;
- Délit de non révélation de faits délictueux.

Autres délits (rarissimes) :

- Rapport sur les comptes incomplets ;
- L'exercice illégal de la profession ou à l'usage illégal du titre de commissaire aux comptes ;
- Complicité, Le commissaire aux comptes peut en outre être poursuivi pour complicité d'une infraction pénale commise par les dirigeants de la société. ³

3.6.3 La responsabilité disciplinaire : ⁴

La responsabilité disciplinaire du commissaire aux comptes est engagée devant la commission de discipline du conseil national de la comptabilité, même après sa démission, pour toute infraction ou manquement aux règles professionnelles, techniques ou déontologiques commise pendant l'exercice de sa fonction.

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

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

¹ MIKOL (Alain), *Audit et commissariat aux comptes*, e-thèque, Paris, p57.

² Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 62.

³ MIKOL (Alain), *Op. Cit.*, P.56.

⁴ Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 63.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

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

3.7 Les prérogatives et les obligations du commissaire aux comptes :

Lorsqu'il exerce ses fonctions, le commissaire aux comptes doit respecter un certain nombre de règles et bénéficie également de certaines prérogatives.

3.7.1 Les prérogatives du commissaire aux comptes :

- Le commissaire aux comptes a le droit de consulter, à tout moment et sur place, les livres comptables, les balances, la correspondance, les procès-verbaux et, en général, tous les documents et écritures de la société ou de l'organisme. Il peut demander aux administrateurs, aux agents et aux préposés de la société ou de l'organisme toutes les explications ou informations nécessaires et effectuer toutes les vérifications qu'il juge appropriées.¹
- Le commissaire aux comptes a le pouvoir de demander à des organes habilités d'obtenir des informations sur les entreprises liées ou les autres entreprises ayant un lien de participation. Ces informations doivent être fournies au siège social de la société.²
- Selon la loi, les administrateurs des sociétés sont tenus de fournir au moins deux fois par an au commissaire aux comptes un état comptable qui suit le schéma de bilan et les documents comptables prescrits.³
- Si le commissaire aux comptes rencontre des obstacles dans l'exercice de ses fonctions, il doit informer par écrit les instances de gestion pour qu'elles puissent prendre les mesures prévues par le code de commerce.⁴

3.7.2 Les obligations du commissaire aux comptes :

- Non-immixtion dans la gestion : le commissaire aux comptes n'intervient pas dans la gestion quotidienne de l'entreprise pour laquelle il réalise l'audit (Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 23 et 65)
- Le commissaire aux comptes est tenu de signaler toute inexactitude ou irrégularité au Conseil d'administration et à l'assemblée générale, et de révéler les faits délictueux au procureur de la République (Article 715 bis 13 du code de commerce).

¹ Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 31.

² Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 32.

³ Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 33.

⁴ Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 34.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

- Le commissaire aux comptes est tenu de respecter le secret professionnel (Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 71).
- Les commissaires aux comptes sont tenus d'exercer leurs fonctions avec compétence, diligence et indépendance.

3.8 Les incompatibilités et les interdictions du commissaire aux comptes :

Le commissaire aux comptes est soumis à certaines incompatibilités et interdictions :

3.8.1 Les incompatibilités :

Le terme "incompatibilités" fait référence à des situations où deux fonctions ou deux activités sont incompatibles ou ne peuvent pas être exercées simultanément. Dans le cas des commissaires aux comptes, certaines incompatibilités sont prévues par la loi pour garantir leur indépendance. Les principales incompatibilités sont :¹

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

Le professionnel élu à un mandat parlementaire ou au sein d'une instance exécutive d'une assemblée locale élue doit informer l'ordre auquel il appartient dans un délai d'un (1) mois à compter du début de son mandat.

Lorsqu'un commissaire aux comptes souhaite exercer, provisoirement, une activité incompatible, il est tenu de demander auprès de la commission d'agrément d'être omis du tableau, et ce, dans un délai maximum d'un (1) mois à compter de la date du début de son activité.²

3.8.2 Les interdictions³ :

Il est interdit au commissaire aux comptes :

¹ Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 64.

² Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 69.

³ Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 65.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

- D'assurer professionnellement le contrôle des comptes des sociétés dans lesquelles il détient directement ou indirectement des participations,
- D'accomplir des actes de gestion, ni directement, ni par association ou substitution aux dirigeants,
- D'accepter, même temporairement, des missions de contrôle préalable des actes de gestion,
- D'accepter des missions d'organisation ou de supervision de la comptabilité de l'entreprise ou de l'organisme contrôlés,
- D'exercer la fonction de conseiller fiscal ou la mission d'expert-judiciaire auprès d'une société ou d'un organisme dont il contrôle les comptes,
- D'occuper un emploi salarié dans la société ou l'organisme qu'il a contrôlé moins de trois (3) ans après la cessation de son mandat.

Il est interdit au commissaire aux comptes de démarcher directement ou indirectement auprès d'un client pour solliciter une mission ou une fonction rentrant dans leurs attributions légales. Il lui est également interdit de rechercher la clientèle par l'octroi de remise sur honoraires, l'attribution de commissions ou autres avantages, ainsi que toute forme de publicité diffusée auprès du public. Ces interdictions s'appliquent également aux sociétés et groupements qui exercent la profession.¹

De nos jours, le rôle du commissaire aux comptes est devenu essentiel dans l'économie moderne. Il garantit l'exactitude et la légalité des rapports financiers des entreprises. Le commissaire aux comptes doit être compétent, impartial et digne de confiance, tout en respectant les obligations légales telles que le secret professionnel et la non-intervention dans la gestion de l'entreprise. Cette profession est très exigeante car elle implique une grande responsabilité. Néanmoins, les commissaires aux comptes sont hautement respectés et considérés dans les milieux administratifs, juridiques et financiers car ils sont très utiles pour les entreprises.

¹ Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 70.

Chapitre 01 : Le cadre théorique de l'audit et du commissariat aux comptes

Conclusion :

Au cours de ce chapitre, notre objectif était de présenter l'audit de manière générale. Nous avons ensuite approfondi notre exposé en abordant l'un des types d'audit les plus importants, à savoir l'audit légal. Il s'agit d'un examen réalisé par un professionnel compétent et indépendant, visant à exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des états financiers.

Le commissaire aux comptes est le professionnel autorisé à réaliser cette mission d'audit légale, et il est encadré par un cadre législatif qui définit ses responsabilités et obligations tout au long de l'exercice de sa profession dans le cadre du commissariat aux comptes.

Le processus de réalisation d'une mission d'audit légal constituera le sujet de notre deuxième chapitre, au cours duquel nous présenterons les différentes étapes de cette mission.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

Introduction :

Après avoir abordé les aspects essentiels de l'audit légal, nous allons examiner les différentes étapes de l'approche d'audit légal, depuis le début de la mission jusqu'à la présentation de ces conclusions finales dans son rapport d'audit.

Nous commencerons par présenter les outils et techniques que les commissaires aux comptes utilisent pour effectuer leur travail, Ensuite, nous aborderons les différentes étapes de la mission du commissariat aux comptes, en expliquant chaque étape et en montrant comment elles sont liées les unes aux autres pour mener à une mission réussie. Enfin, nous examinerons les rapports que les commissaires aux comptes doivent produire à la fin de leur mission, en présentant les différents types d'opinions qu'ils peuvent émettre et en montrant comment ces rapports sont utilisés pour informer les parties prenantes de l'entreprise.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

Section 01 : Supports, techniques et outils du commissaire aux comptes

Lorsqu'un auditeur légal effectue son travail, il a besoin de certains supports et outils pour l'aider. Ces éléments sont très importants car ils lui permettent de travailler avec précision, organisation et efficacité, et lui font gagner du temps. Dans cette section, nous allons donc parler des supports de travail, ainsi que des outils et techniques utilisés par les auditeurs.

1.1 Les supports de travail :

Les supports qu'utilise l'auditeur légal se constituent des différents dossiers et papiers de travail qu'il utilise pour organiser sa mission et consigner son travail. Chaque dossier est composé de sous-dossiers contenant une ou plusieurs feuilles de travail. Il y a deux types de dossiers :

1.1.1 Le dossier permanent :¹

Le dossier permanent est conservé pendant toute la durée du mandat du commissaire aux comptes et contient les documents de base. Le mode de classement et le contenu du dossier permanent dépendent des particularités de la société contrôlée et de l'organisation interne du cabinet du commissaire aux comptes. Cependant, il doit être structuré en fonction des chapitres suivants :

- Généralités ;
- Juridique-fiscal et social ;
- Comptables ;
- Rapports de contrôles.

1.1.2 Le dossier annuel : ²

Le dossier annuel rassemble les preuves d'audit pour l'exercice en cours. Il doit inclure l'ensemble des travaux liés au contrôle des comptes de l'entreprise. Ce dossier doit être constitué de manière progressive et tout au long de la mission d'audit. Il regroupe ainsi tous les documents pertinents liés à l'exercice en cours.

Le commissaire aux comptes doit garder les dossiers de ses clients pendant dix (10) ans à partir du 1^{er} janvier de l'année suivant la fin du mandat.³

¹ CNC, Commission Contrôle Qualité, Dossier type de travail du commissaire aux comptes, 2013, P05.

² Grand (Bernard), Verdalle (Bernard), Audit comptable et financier, édition ECONOMICA, Paris, 1999, P49.

³ L'article 40, la loi 10-01.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

1.2 Techniques et outils du commissaire aux comptes :

Pour mener à bien sa mission, l'auditeur utilise différents outils qui lui sont disponibles. Une utilisation adéquate de ces outils lui permet d'atteindre ses objectifs de manière plus rapide et efficace. Ainsi, nous aborderons les outils et techniques les plus fréquemment utilisés :

1.2.1 L'observation physique :

L'observation physique est une technique qui consiste à vérifier directement la présence physique d'un actif. Cela permet à l'auditeur de s'assurer par lui-même que les éléments comptabilisés existent réellement au sein de l'entreprise auditée. Elle peut être utilisée pour tous les actifs corporels tels que les immobilisations corporelles et les stocks.

1.2.2 L'entretien d'audit :¹

Cet outil permet de recueillir des informations pour prendre connaissance des activités du domaine audité et éventuellement constituer les preuves d'audit qui permettront d'atteindre les objectifs de la mission d'audit. Le succès d'un entretien d'audit, qui se mesure par la collecte d'un maximum de nouvelles informations bénéfiques pour l'auditeur dans l'exécution de sa mission, dépend du respect de deux phases essentielles : la phase de préparation, la phase de conduite de l'entretien.

1.2.2.1 Préparer l'entretien :

- Définir les objectifs de l'entretien ;
- Définir les thèmes qu'il sera nécessaire d'aborder ;
- Identifier le(s) interlocuteur(s) ;
- Collecter des informations sur le domaine concerné par l'entretien et sur le(s) interlocuteur(s) ;
- Lister les questions et les organiser par thèmes et sur le modèle Qui, Quoi, Où, Comment, Pourquoi, Quand ;
- Définir un plan de l'entretien ;
- Organiser le rendez-vous (date, heure, lieu, durée).

1.2.2.2 Conduire l'entretien :

- Établir une relation de confiance avec le(s) interlocuteur(s) afin d'encourager la transparence. Examiner les objectifs de l'entretien, la place de l'entretien dans la mission, les thèmes à aborder, le plan prévu ;

¹ L'IFACI, *les outils de l'audit interne*, édition EYROLLES, Paris, 2013, P50.

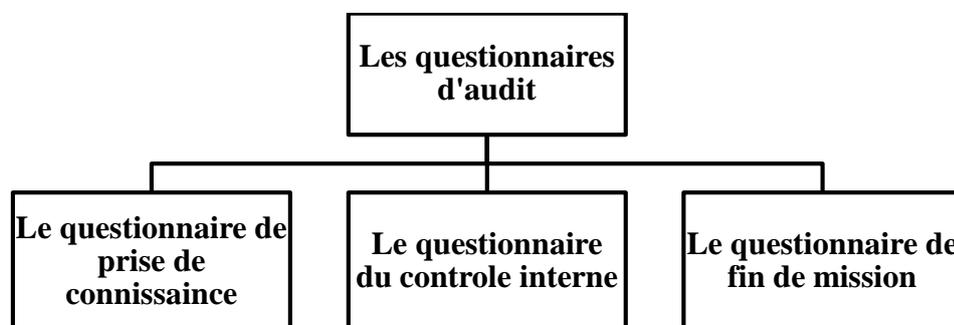
Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

- Poser les questions, les natures de questions suivantes sont classées de celles qui sont centrées sur l'audité vers celles qui sont centrées sur le thème,
- Écouter ;
- S'assurer que les termes techniques sont compris par l'ensemble des participants ;
- Reformuler et valider les réponses obtenues pour chaque thème ;
- Synthétiser et valider les points clés de l'entretien ;
- Lister les documents énumérés pendant l'entretien et définir les délais de transmission de ceux-ci. Présenter les étapes suivantes et les éventuels futurs échanges ;
- S'il le juge utile, l'auditeur interne pourra réaliser un compte rendu de l'entretien, dans ce cas, il doit être réalisé le plus tôt possible après son déroulement et enregistré dans le dossier de la mission d'audit ;
- En complément d'un compte rendu et si nécessaire, sa validation formelle par le(s) participant(s) permettra de donner un caractère probant aux informations collectées.

1.2.3 Les questionnaires d'audit :

Nous identifions trois catégories de questionnaires, chacune correspondant à l'une des étapes de l'audit, comme illustré ci-dessous :

FigureN°02 : Les types de questionnaires



Source : réalisé par l'étudiant à partir de nos recherches.

1.2.3.1 Le questionnaire de prise de connaissance :¹

Le premier type de questionnaire, utilisé lors de la phase initiale d'audit, permet de mieux comprendre le contexte socio-économique et organisationnel de l'entreprise auditée. Il est essentiel d'organiser cette prise de connaissance afin d'éviter de négliger des éléments importants. C'est pourquoi un questionnaire est nécessaire à cette étape délicate où l'auditeur peut se sentir étranger et distant de son client.

¹ BENMOUSSA (Sara), *Les pratiques de l'audit légal au Maroc : exigences théoriques et réalités du terrain*, Thèse de Doctorat, université Sidi Mohamed Ben Abdellah, Maroc, 2022, P179.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

1.2.3.2 Le questionnaire de contrôle interne :¹

L'objectif d'un questionnaire de contrôle interne consiste à examiner tous les aspects d'une activité, d'un processus ou d'une fonction afin de détecter les lacunes (ou de constater une maîtrise adéquate) et, sur cette base, d'aider à identifier le ou les dispositifs de contrôle interne appropriés.

1.2.3.3 Le questionnaire de fin de mission :²

Ce type de questionnaire est élaboré à la fin des travaux afin d'être inclus avec la note de synthèse et les projets de rapports. Son but est de permettre à l'auditeur de vérifier qu'il n'a négligé aucun aspect important de sa mission de contrôle. En créant ce document, l'auditeur s'assure qu'il a accompli toutes les tâches nécessaires à son audit et que tous les problèmes en suspens ont été résolus ou expliqués de manière satisfaisante.

1.2.4 Les outils et les techniques de description :

Ce sont des outils utilisés pour décrire les procédures, pouvant être réalisés soit sous forme narrative (comme le Mémoire), soit sous forme graphique (comme les diagrammes de circulation).

1.2.4.1 Le Mémoire :³

Le descriptif narratif, également connu sous le nom de Mémoire, est une méthode couramment utilisée pour aborder le contrôle interne. C'est un outil qui permet à l'auditeur de synthétiser par écrit les entretiens qu'il a eus avec les responsables et les documents qu'il a rassemblés.

1.2.4.2 Le diagramme de circulation :⁴

Le diagramme de circulation, également appelé flow chart, est utilisé pour visualiser le flux des documents entre les différentes fonctions et responsabilités au sein de l'entreprise. Il permet d'identifier l'origine et la destination des documents, offrant ainsi une vue globale du parcours des informations et de leurs supports. Cette méthode de représentation graphique remplace une longue description et présente des avantages significatifs par rapport à ses inconvénients.

¹ RENARD (Jacques), *Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne*, édition EYROLLES, Paris, 2012, P44.

² BENMOUSSA (Sara), Op. Cit, P185.

³ Ibid, P187.

⁴ RENARD (Jacques), *Théorie et pratique de l'audit interne*, édition EYROLLES, Paris, 2016, P344.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

1.2.5 La grille d'analyse des tâches :¹

Une grille d'analyse des tâches est un tableau à deux dimensions qui relie les tâches aux personnes ou aux services responsables de leur réalisation. Les tâches sont répertoriées dans les lignes, tandis que les personnes ou les services sont listés dans les colonnes, ou inversement. Une grille d'analyse des tâches peut également servir à évaluer la charge de travail individuelle si les tâches ont été quantifiées.

1.2.6 L'examen des documents :²

Cet examen vise à vérifier les pièces, factures, lettres, dossiers et autres documents justificatifs, afin d'évaluer la conformité des procédures lors de l'appréciation du contrôle interne ou d'obtenir des éléments de preuve pour confirmer les soldes lors du contrôle direct des comptes. Par exemple :

- Contrôle des dotations aux amortissements ;
- Contrôle de la valorisation des actifs ;
- Contrôle factures fournisseurs pour justifier les charges ;
- Contrôle des bulletins de paie ou déclarations sociales pour les frais de personnel.

1.2.7 Les sondages :³

Étant donné l'impossibilité pratique de réaliser un contrôle complet des comptes, principalement en raison de son coût élevé, les auditeurs utilisent la technique des sondages. Cette approche permet de soulager les auditeurs en évitant la nécessité d'un audit complet, tout en maintenant un degré d'évaluation adéquat des états et des comptes de l'entreprise. Pour l'entreprise, cette technique réduit considérablement les coûts des opérations de contrôle effectuées par les auditeurs.

1.2.8 La confirmation par des tiers⁴

Les auditeurs externes font largement usage de la confirmation par des tiers, car elle constitue une preuve de la certification qu'ils fournissent. Cette confirmation peut être obtenue auprès de divers tiers avec lesquels l'organisation est en relation. Elle peut prendre plusieurs formes, notamment :

- Les fournisseurs

¹ L'IFACI, Op.cit., P.52.

² MANITA (Riadh), L'audit externe : démarche générale et processus d'évaluation des risques, EDC Paris 2008 P92

³ BELAIBOUD (Mokhtar), *Guide pratique d'audit financier et comptable*, édition BERTI, Alger, 2021, P151.

⁴ RENARD (Jacques), Op.Cit, P.332.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

- La banque
- Les clients
- L'avocat
- Les organismes sociaux.

Il convient de noter que cette liste n'est pas exhaustive, mais fournit quelques exemples de tiers auprès desquels une confirmation peut être sollicitée.

En conclusion de cette section, il est essentiel de mettre en évidence que le choix des outils et des techniques par le CAC repose sur son jugement professionnel. L'utilisation des dossiers de travail par le commissaire aux comptes, conjuguée à une sélection réfléchie des outils et des techniques appropriés, lui permet d'accomplir de manière exhaustive sa mission d'audit légal. Dans la prochaine section, nous examinerons en détail les différentes étapes de cette mission d'audit.

Section 02 : La démarche du commissaire aux comptes

La mission du commissariat aux comptes a pour objectif de se prononcer sur la régularité, la sincérité et la fidélité de l'image des comptes de la société. Pour atteindre cet objectif, le commissaire aux comptes adopte une démarche méthodique et rationnelle qui se décompose en cinq phases que nous examinerons tout au long de cette section.

2.1 Les étapes d'une mission de commissariat aux comptes :

2.1.1 Acceptation du mandat :

2.1.1.1 Les premières diligences du commissaire aux comptes :

Avant d'accepter le mandat qui lui est proposé, le commissaire aux comptes met en œuvre les diligences suivantes :¹

- Le commissaire s'assure qu'il ne tombe pas sous le coup des incompatibilités et interdictions légales et réglementaires prévues notamment par les articles 715 bis 15 du décret 93-08 du 25/04/93 et par les articles 64, 65, 66 et 67 de la loi 10-01 du 29 juin 2010 relative à la profession d'Expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.

¹REGUIG (Abdelmalek), BENTABET (Bouziane), *L'audit De La Paie, Quelle Approche Adoptée Par Le Commissaire Aux Comptes Dans Le Contexte Algérien*, مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية, N°1, juin, 2016, PP.7-123.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

- Il a pris contact avec son prédécesseur afin de connaître les raisons de non renouvellement du mandat de celui-ci.
- Le commissaire demande la liste actualisée des administrateurs ou des membres du directoire et du conseil de surveillance de la société contrôlée et de ceux des sociétés apparentées et, le cas échéant, des apporteurs en nature.
- Il dispose de la compétence nécessaire pour mener à bien sa mission.
- Il dispose du personnel et du temps nécessaire.
- Le commissaire s'assure que les capacités disponibles de son cabinet lui permettent de prendre en charge et d'exécuter le mandat correctement.
- Il doit également s'assurer qu'il pourra accomplir sa mission en toute indépendance notamment à l'égard des dirigeants de la société.

2.1.1.2 La lettre de mission :

Avant de débiter l'exécution du mandat, le commissaire aux comptes doit remettre à la société contrôlée une lettre de mission détaillant les modalités de mise en œuvre de sa mission de commissaire aux comptes.¹

Selon la norme d'exercice professionnel (NEP) : « *La lettre de mission est établie par le commissaire aux comptes la première année de son mandat et communiquée à la personne ou à l'entité préalablement à la mise en œuvre de ses travaux de vérification et de contrôle* ». ²

En Algérie, le contenu de la lettre de mission est déterminé par la norme algérienne qui est :³

- L'objectif et la portée de l'audit des états financiers, incluant les références à la législation, aux réglementations en vigueur et aux normes d'audit applicables ;
- Les responsabilités de l'auditeur ;
- Les responsabilités de la direction ;
- L'identification du référentiel comptable approprié pour la préparation des états financiers ;
- Précision de la forme et le contenu prévus de tous les rapports à émettre par l'auditeur :

¹ REGUIG (Abdelmalek), BENTABET (Bouziane), *Op, Cit*, PP.7-123.

² NEP 210.

³ NAA 210.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

- Définir la base de calcul des honoraires et les modalités de paiement ;
- Le planning et la réalisation de l'audit.

2.1.2 La prise de connaissance et la planification de la mission :

2.1.2.1 La prise de connaissance de l'entité :

Avant de débiter le contrôle des comptes, il est essentiel que le commissaire aux comptes acquière une compréhension approfondie de la réalité économique, financière, juridique et comptable de la société contrôlée. Cette étape revêt une importance particulière lors de la première année de la mission. L'objectif de cette phase est de parvenir à une compréhension adéquate des spécificités de la société contrôlée, afin de :¹

- Identifier les risques inhérents liés aux spécificités de la société contrôlée qui pourraient avoir un impact significatif sur les comptes et sur l'orientation de la mission.
- Identifier les domaines et systèmes significatives de la mission.
- Établir le dossier permanent de la mission.

L'auditeur doit prendre connaissance : ²

- Du secteur d'activité de l'entité, de son environnement réglementaire, notamment du référentiel comptable applicable et d'autres facteurs externes tels que les conditions économiques générales.
- Des caractéristiques de l'entité qui lui permettent d'appréhender les catégories d'opérations, les soldes des comptes et les informations attendues dans l'annexe des comptes. Ces caractéristiques incluent notamment la nature de ses activités, la composition de son capital et de son gouvernement d'entreprise, sa politique d'investissement, son organisation et son financement ainsi que le choix des méthodes comptables appliquées.
- Des objectifs de l'entité et des stratégies mises en œuvre pour les atteindre dans la mesure où ces objectifs pourront avoir des conséquences financières et de ce fait une incidence sur les comptes.

¹ REGUIG (Abdelmalek), BENTABET (Bouziane), Op, Cit. PP.7-123.

² OBERT (Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), Op. Cit, P.444.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

- De la mesure et de l'analyse des indicateurs de performance financière de l'entité, ces éléments indiquent à l'auditeur les aspects financiers que la direction considère comme constituant des enjeux majeurs.
- Des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit.

2.1.2.2 La prise de connaissance des procédures du contrôle interne :

Avant d'aborder la prise de connaissance des procédures du contrôle interne par le CAC, il faut savoir la définition de contrôle interne d'une entreprise. En effet, selon Pige Benoit : « *Le contrôle interne est l'ensemble des systèmes de contrôle établis par les dirigeants pour conduire l'activité de l'entreprise de manière ordonnée, assurer le maintien et l'intégrité des actifs, et fiabiliser, autant que possible, les flux d'information. Le concept de contrôle interne englobe les aspects comptables et financiers, ainsi que la protection des actifs de l'entreprise. Il comprend également les contrôles visant à améliorer l'efficacité opérationnelle et à renforcer l'adhésion à la politique stratégique de l'entreprise* ». ¹

2.1.2.2.1 La vérification de l'existence des procédures de contrôle interne :

Lors de la phase de prise de connaissance, l'auditeur recherche l'existence de procédures ou de contrôle contribuant à la couverture des risques lié aux contrôle interne : ²

- Séparation des fonctions (décision, détention de valeurs ou de biens, enregistrement et contrôle) ;
- Contrôles ciblés d'opérations ;
- Existence de délégations formalisées et appropriées ;
- Supervision des délégations ;
- Description des traitements informatiques et des logiciels.
- Restriction des accès ;
- Protection physique ;
- Autocontrôle.

2.1.2.2.2 La description des procédures et la conformation de la compréhension :

L'auditeur effectue une revue des procédures, soit de manière descriptive, soit à l'aide d'un graphique généralement appelé "flow chart". Ensuite, il réalise des tests de conformité pour

¹ PIGE (Pigé), Audit et contrôle interne, édition EMS MANAGEMENT ET SOCIETES, Paris, 2009, P10.

² CNC, Commission Contrôle Qualité, Dossier type de travail du commissaire aux comptes, 2013, P13.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

s'assurer qu'il a correctement compris la procédure. Les tests de conformité consistent à vérifier que les procédures sont respectées en utilisant un échantillon de documents.¹

2.1.2.3 Élaboration du plan de mission² :

La rédaction du plan de mission, également appelé plan d'orientation de la mission, est la finalité de la phase de planification. Ce plan doit inclure les éléments suivants de manière spécifique :

- La connaissance de l'activité de l'entreprise ;
- La compréhension du système comptable et du contrôle interne ;
- L'évaluation des risques et du seuil de signification ;
- La nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit ;
- La coordination, la supervision et la revue des travaux d'audit, y compris la composition de l'équipe d'audit et la nécessité de faire appel à d'autres experts ;
- D'autres points importants tels que l'évaluation de la continuité d'exploitation, les transactions avec les parties liées, ainsi que les délais et les modalités de remise des rapports.

2.1.3 Appréciation du contrôle interne :

Dans cette étape, le commissaire aux comptes évalue le système de contrôle interne et utilise cette évaluation pour préparer un programme de travail.

2.1.3.1 Evaluation de contrôle interne :³

Il est important de noter qu'un auditeur ne peut pas examiner chaque transaction individuelle en matière de comptabilité. Étant donné que son travail couvre toute l'année, il n'est pas réalisable pour lui de passer en revue chaque écriture de manière séquentielle. Par conséquent, en se basant sur l'examen des procédures et, de manière plus générale, sur le contrôle interne, l'auditeur peut analyser les forces et les faiblesses de l'entreprise.

Une fois qu'il a observé :

- Les points forts, le commissaire aux comptes peut émettre l'hypothèse que les enregistrements qui en découlent ont de fortes chances d'être corrects. Dans ce cas, l'auditeur doit effectuer un test de permanence pour s'assurer de l'application de

¹ GRAND (Bernard), VERDALLE (Bernard), *Audit comptable et financier*, édition ECONOMICA, Paris, 1999, P33.

² MANITA (Riadh), P.54.

³ Ibid, P.65.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

permanente cette procédure. Ce test vise à vérifier que les procédures sont bien suivies de manière constante au fil du temps.

- Les points faibles, le commissaire aux comptes devra accorder une attention accrue aux opérations et effectuer des analyses supplémentaires au niveau des comptes.

2.1.3.2 Élaboration du programme de travail :

Une fois que l'auditeur a identifié les points forts et les points faibles du dispositif de contrôle interne, il utilise ces conclusions pour élaborer son programme de contrôle. Ce programme de contrôle des comptes peut être en fonction du degré de confiance accordé par le commissaire aux comptes à l'appareil comptable, aux systèmes et aux procédures en place.

Il a pour but :¹

- De fixer le contenu des interventions ;
- De négocier les tâches entre collaborateurs et fixer le temps pour chacun d'eux ;
- De coordonner le planning de la mission et le plan de charge du cabinet ;
- De répartir les interventions dans le temps de manière à respecter les délais.

2.1.4 Le contrôle des comptes :

2.1.4.1 Les assertions d'audit :

Pour contrôler les comptes, l'auditeur va chercher à valider ce qu'on appelle les assertions d'audit. Il s'agit des critères dont la réalisation conditionne la régularité, la sincérité et l'image fidèle des documents comptables. ces assertions d'audit, que nous allons vérifier dans les cinq points qui vont suivre :²

2.1.4.1.1 L'exhaustivité :

Il s'agit de vérifier Si toutes les transactions effectuées par l'entreprise au cours de la période considérée sont reflétées dans les états financiers. Cela signifie que chaque transaction est enregistrée dès son origine sur un document qui permettra de la comptabiliser plus tard.

2.1.4.1.2 L'existence :

Pour les éléments matériels tels que les immobilisations ou les stocks, il est nécessaire de s'assurer qu'ils ont une réalité physique, et la réalité des opérations de l'entreprise.

¹ OBERT (Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), Op. Cit, P.455.

² SEDAIRIA (Zouhir), L'audit interne, Mémoire de magister en Gestion des entreprises, Université, ES-SENIA, Oran,2019, P.52.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

2.1.4.1.3 La propriété :

S'assurer que les actifs qui apparaissent au bilan de l'entreprise lui appartiennent vraiment ou correspondent à des droits réellement acquis (existence d'actes, titres, contrats..., identification des nantissements, hypothèques). Les passifs doivent correspondre à des obligations effectives de l'entreprise à une date donnée (dettes effectives de l'entreprise).

2.1.4.1.4 L'évaluation :

Consiste à s'assurer que toutes les opérations comptables sont évaluées en accord avec les principes comptables généralement acceptés, et ce de manière cohérente d'un exercice à l'autre (la Permanence des méthodes d'évaluation).

2.1.4.1.5 La comptabilisation :

Consiste à s'assurer que toutes les opérations ont été correctement totalisées, comptabilisées et centralisées conformément aux règles généralement acceptées dans le domaine, et que les imputations sont conformes aux règles du plan comptable national et sont appliquées de manière cohérente.

2.1.4.2 Contrôle les éléments de bilan :

Lors du contrôle des éléments du bilan, l'auditeur procède à une analyse approfondie des divers postes qui le composent, comprenant les actifs et les passifs.

2.1.4.2.1 Les postes d'actif :

Pour les postes d'actif, on retrouve les immobilisations, les stocks, les créances clients ainsi que les disponibilités.

- **Immobilisations :**

- Le CAC doit s'assurer de la propriété juridique des immobilisations notamment les terrains et les bâtiments ;
- S'assurer de sa conformité des comptes présentés dans des états financiers à l'inventaire physique des immobilisations ;
- En cas d'acquisitions au cours de l'exercice, il faut contrôler les écritures relatives aux acquisitions ainsi que leurs pièces justificatives. De plus, vérifier que la valeur brute des immobilisations correspond aux prix d'achat, y compris les frais accessoires, et exclut la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et d'autres frais récupérables ;
- En cas de cession, le commissaire aux comptes doit vérifier les principales cessions de l'exercice avec les documents justificatifs, s'assurer que la valeur brute et les

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

amortissements ont été retirés des comptes et du fichier et vérifier les écritures relatives à la détermination des plus ou moins-values ;¹

- Il faut s'assurer que la dotation aux amortissements (et dépréciation) respecte les principes admis et vérifier les calculs ainsi que les tableaux d'amortissement.²
- **Stocks et encours :**
 - Vérifier les méthodes d'évaluation, et leurs conformités au référentiel comptable en vigueur ;
 - Examiner les conformités des règles en consultant les bons de sorties et les bons d'entrée ;
 - Il doit voir les pertes de valeurs des stocks et les encours et expliquer leurs variations et demander les justifications des écarts.
- **Clients-ventes :**³
 - Effectuer une comparaison entre le compte collectif de la balance et les comptes individuels des clients, en vérifiant les montants des soldes totaux ;
 - Analyser les conditions de vente, y compris les remises, les ristournes et les escomptes accordés ;
 - Procéder à un sondage dans les comptes soldés ;
 - Examiner les pièces justificatives utilisées pour l'enregistrement comptable, telles que les bons de réception des magasins, les bons de livraison, les factures et les avoirs ;
 - Faire un rapprochement des factures avec les bons de livraison et les bons de commande correspondants ;
 - Examiner les créances anciennes et vérifier si des relances ont été effectuées régulièrement ;
 - Vérifier les réponses liées à ces créances anciennes ;
 - S'assurer que les provisions pour la dépréciation des créances clients ont été évaluées correctement ;
 - Vérifier l'exactitude des enregistrements des factures dans les journaux de ventes ;
 - Effectuer une conciliation entre les catégories de ventes et les déclarations de TVA et de taxe sur l'activité professionnelle (TAP).

¹ BOUZID (Amina), *La Mission des commissaires aux comptes dans une entreprise Algérienne*, Thèse de doctorat, Ecole Supérieure de Commerce, Koléa, 2016, P.44.

² BELAIBOUD (Mokhtar), Op. Cit, P.76.

³ Ibid, P.129.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

- **Disponibilité :**

- Contrôler les rapprochements bancaires établis par l'entreprise, y compris les vérifications arithmétiques, le dénouement du rapprochement avec les soldes du grand livre, des journaux de trésorerie et des relevés bancaires ;
- Vérifier tous les cours et toutes les différences de change enregistrées sur les opérations avec l'étranger ;
- S'assurer que les mouvements entre la caisse et la banque correspondent uniquement aux besoins de l'exploitation. Le CAC vérifiera donc qu'il n'y a pas de virements internes injustifiés.

2.1.4.2.2 Les poste de passif :

- **Capitaux propres :¹**

- Vérifier les statuts de la société ;
- Contrôler les formalités en cas de modification du capital ;
- Vérifier les plus-values et les réserves, et s'assurer que la réaffectation des plus-values à long terme à la réserve correspondante est effectuée dans les trois ans suivant leur réalisation.

- **Provisions pour risques et charges :²**

- Examiner toutes les provisions enregistrées sur ce compte ;
- Vérifier la validité de ces provisions ;
- S'assurer de leur évaluation correcte.

- **Emprunts et dettes assimilées :³**

- Examiner tous les contrats et documents liés à ces emprunts ;
- Vérifier les tableaux de remboursements ou échéanciers des emprunts ;
- S'assurer de la conformité de l'enregistrement comptable du principal et des intérêts échus comptabilisés d'avance ou des intérêts courus ;
- Vérifier la régularité des remboursements des annuités.

- **Achats-fournisseurs :⁴**

- Rapprocher le compte collectif avec les comptes individuels fournisseurs ;

¹ BOUZID (Amina), *Op. Cit*, P.46.

² BELAIBOUD (Mokhtar), *Op. Cit*, P.106.

³ Idem

⁴ Ibid, P.108.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

- Effectuer un sondage dans les factures, pour s'assurer de l'existence de bons de commande, de livraison et de réception ;
- Procéder à un examen attentif des comptes fournisseurs soldes ;
- Le commissaire aux comptes doit vérifier que les montants des comptes fournisseurs correspondent aux montants des factures et s'assurer que les dettes représentent des obligations réelles ;
- Il doit également s'assurer que toutes les commandes sont correctement autorisées et que leur suivi permet de connaître les engagements pris par l'entité.

2.1.4.2.3 Le contrôle de compte de résultat :

- **Frais de personnel :**¹

- Examiner les contrats individuels de travail pour s'assurer que tous les avantages (primes, indemnités) prévus sont conformes à la convention d'entreprise ;
- Vérifier les calculs des salaires ;
- S'assurer que les règles légales du Code du travail sont respectées ;
- Contrôler les décomptes des paies ;
- Vérifier les calculs arithmétiques des fiches et du livre de paie ;
- Vérifier la comptabilisation de la paie et rapprocher les écritures avec le livre de paie, les déclarations de salaires à l'administration fiscale et à l'organisme de sécurité sociale.

- **Impôt et taxe :**²

A partir des déclarations mensuelles G50, contrôler les impôts et taxes suivants :

- Contrôler les chiffres d'affaires déclarés à la TVA à l'administration fiscale (taxable, exonéré) ;
- Contrôler le chiffre d'affaires déclaré (sans réfaction ou avec réfaction) ;
- En cas de chiffre d'affaires déclaré avec réfaction, s'assurer que les montants, listes clients revendeurs représentent bien les chiffres déclarés à l'Administration fiscale ;
- Effectuer un rapprochement entre les bordereaux avis impôts sur le bénéfice IBS et les déclarations de résultats annuels ;
- Pointer les règlements de l'IBS avec les journaux de trésorerie ;
- S'assurer que des acomptes ont bien été effectués avant le 20/02, le 20/05, le 20/08 et le 20/11 de chaque année ;

¹ BELAIBOUD (Mokhtar), *Op. Cit*, P.122.

² Ibid, P.114.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

- S'assurer que solde relatif à la liquidation de l'IBS de l'exercice a été versé au moment du dépôt du bilan fiscal avant le 31 mars de l'année N+1 ;
- Vérifier les calculs, les imputations et les enregistrements comptables.

2.1.5 Finalisation de la mission :

La finalisation de la mission du commissariat aux comptes comprend :

2.1.5.1 Le contrôle des événements postérieurs à la clôture :¹

Certains événements peuvent impacter les états financiers après la date de clôture des comptes. Ces événements incluent ceux qui se produisent entre la date des états financiers (date de clôture) et la date du rapport de l'auditeur, ainsi que ceux qui surviennent après la date du rapport jusqu'à la date d'approbation des états financiers par l'organe délibérant.

2.1.5.2 L'obtention de déclarations de la direction :²

Les déclarations de la direction sont des informations essentielles dont l'auditeur a besoin lors de l'audit des états financiers d'une entité. Elles doivent être fournies sous la forme d'une lettre d'affirmation rédigée par les dirigeants de l'entité auditée et adressée à l'auditeur. Cette lettre comprend à la fois les déclarations demandées par l'auditeur et les éléments obligatoires.

2.1.5.3 Les travaux de synthèse.

Avant de formuler son opinion dans un rapport, l'auditeur doit compléter ses travaux de synthèse.

2.1.5.4 La rédaction du rapport :

En se référant à l'article 25 de la loi 10-01 et à l'article 3 du Décret exécutif n° 11-202 du 23 Joumada Ethania 1432 correspondant au 26 mai 2011, qui fixent les normes des rapports du commissaire aux comptes ainsi que les modalités et délais de leur transmission, le commissaire aux comptes prépare un rapport général dans lequel il exprime son opinion et illustre sa principale mission. De plus, il rédige également 13 rapports spéciaux.

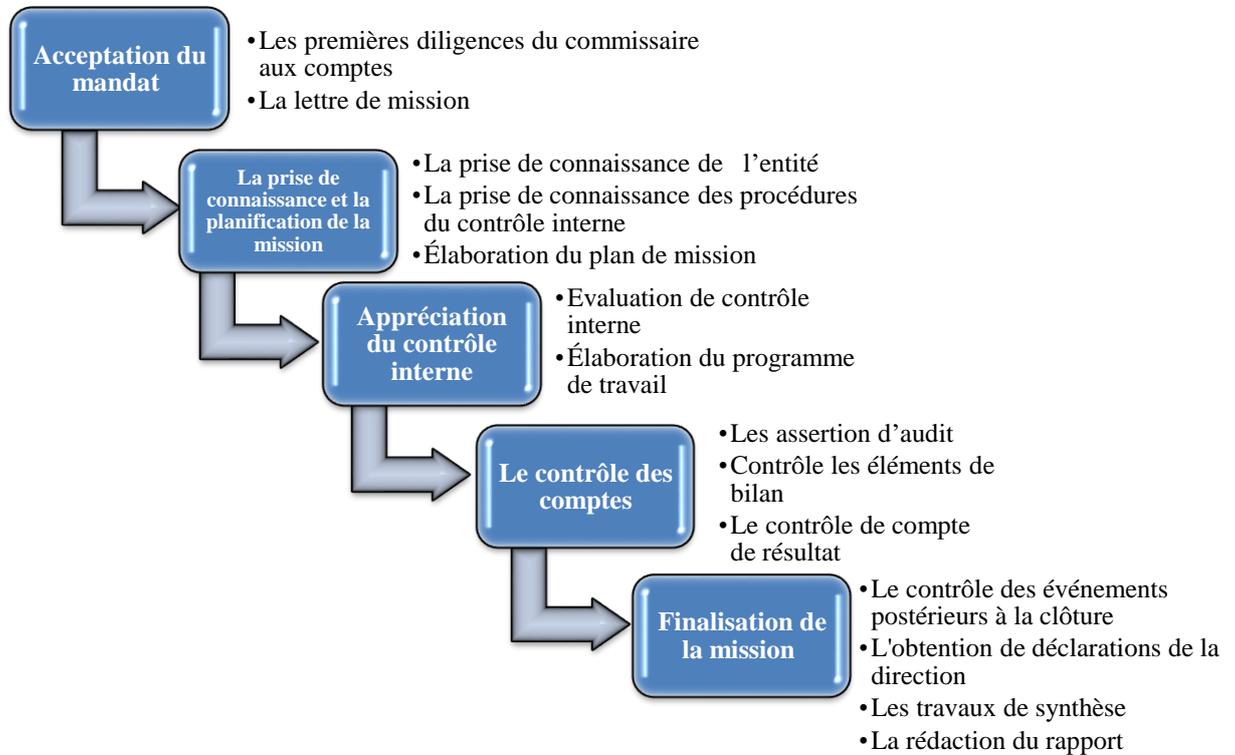
Le contenu de ces rapports est déterminé par Arrêté du 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes.

¹ NAA 560.

² NAA 580.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

Figure N°03 : récapitulatif du déroulement de la mission de commissariat aux comptes.



Source : réalisé par l'étudiant à partir de nos recherches.

2.2 Les contraintes de la mission de commissariat aux comptes :

En explorant ce qui précède, on peut mieux comprendre les contraintes auxquelles l'audit légal est soumis, qui s'exercent à trois niveaux :

- La contrainte du budget temps limité : le commissaire aux comptes doit mener son travail dans un délai restreint, ce qui peut limiter la quantité de tests et de vérifications qu'il peut effectuer ;
- Les diligences précisées par les normes : L'auditeur est tenu de respecter les normes professionnelles applicables, qui définissent les procédures à suivre pour mener à bien l'audit ;
- La responsabilité civile, pénale et professionnelle de l'auditeur : L'auditeur peut être tenu responsable en cas d'erreurs ou d'omissions dans ses travaux d'audit. Cette responsabilité peut avoir des implications financières, affecter sa réputation professionnelle, voire entraîner des conséquences sur sa liberté personnelle dans certains cas. Afin de limiter ces risques, l'auditeur doit prendre toutes les précautions nécessaires et effectuer son travail avec rigueur et professionnalisme.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

La réalisation d'une mission du commissariat aux comptes est un processus bien défini comprenant plusieurs étapes pour évaluer la crédibilité des informations financières d'une entreprise. À la fin de ce processus, le rapport d'audit représente le résultat final de la mission et offre aux parties prenantes des informations essentielles pour prendre des décisions éclairées et maintenir la confiance des tiers envers les entreprises. Au de là, on va examiner les rapports du commissaire aux comptes dans la section suivante.

Section 03 : Les rapports du commissaire aux comptes et les différents degrés de certification

Par respect de la législation en vigueur, les commissaires aux comptes doivent inclure leurs conclusions dans un rapport qualifié, désigné comme un rapport général ou un rapport spécial, en fonction de la mission qui leur est assignée. Dans cette section, nous passerons en revue le contenu du rapport général, les divers rapports spéciaux élaborés par les commissaires aux comptes ainsi que les différents degrés de certifications.

3.1 Le rapport général et les rapports spéciaux du commissaire aux compte :

Le rapport général et les rapports spéciaux du commissaire aux comptes sont des outils essentiels utilisés dans le cadre de l'audit des états financiers d'une entreprise.

3.1.1 Le rapport général du commissaire aux comptes :

Le commissaire aux comptes rédige un rapport général qui exprime son opinion dans lequel il relate l'accomplissement de sa mission. Le rapport général du commissaire aux comptes vise à certifier, avec ou sans réserves, la conformité, l'exactitude et la fidélité de l'image reflétée dans les états financiers. Dans certains cas, le rapport peut également expliquer les raisons du refus de certification.¹

Les comptes annuels soumis à l'opinion du commissaire aux comptes incluent le bilan, le compte de résultat, le tableau des flux de trésorerie, l'état de variation des capitaux propres et l'annexe. Le responsable de l'organe de gestion habilité signe ces états financiers, qui sont ensuite visés par le commissaire aux comptes. Le visa du commissaire aux comptes se fait en apposant un paraphe qui permet d'identifier les états financiers audités.

¹Arrêté du 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux compte, norme de rapport d'expression d'opinion sur les états financiers.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

3.1.1.1 Les éléments clé de rapport du commissaire aux comptes :

Le rapport du commissaire aux comptes sur les comptes individuels doit contenir les informations suivantes :

- Le nom, l'adresse, le numéro d'agrément et le numéro d'inscription au tableau du commissaire aux comptes ;
- Un titre précisant qu'il s'agit d'un rapport général d'expression d'opinion du commissariat aux comptes d'une entité clairement identifiée et qui concerne un exercice arrêté à une date de clôture précise.

3.1.1.2 La forme du rapport générale du commissaire aux comptes :

Ce rapport s'articule autour deux parties :

3.1.1.2.1 Première partie : Le rapport général d'expression d'opinion :

- **Introduction :**

Dans l'introduction du rapport, le commissaire aux comptes mentionne les éléments suivants :

- Rappel du mode et de la date de sa désignation ;
- Identification de l'entité concernée ;
- Indication de la date de clôture de l'exercice concerné ;
- Mention que les états financiers sont arrêtés par l'organe compétent de l'entité ;
- Rappel de la responsabilité des dirigeants sociaux dans l'établissement des états financiers ;
- Rappel de sa responsabilité d'exprimer une opinion sur ces états financiers ;
- Précision que le bilan, le compte de résultat, le tableau de flux de trésorerie, le tableau de variation des capitaux, et éventuellement l'annexe, sont joints au rapport.

- **Opinion sur les états financiers :**

Le commissaire aux comptes mentionne les objectifs et la nature de la mission de contrôle, en précisant que les travaux qu'il a effectués ont été réalisés conformément aux normes de la profession et qu'ils constituent une base raisonnable pour exprimer son opinion sur les comptes annuels. Ensuite, il exprime son opinion sur les comptes annuels par, selon le cas : une opinion favorable, une opinion avec réserve(s) ou une opinion défavorable.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

- **Paragraphe d'observations :**

Après l'expression de l'opinion, le rapport général inclut un paragraphe distinct qui contient des observations. L'objectif de ces observations est d'attirer l'attention du lecteur sur un ou plusieurs points liés aux comptes annuels, sans remettre en cause l'opinion exprimée. Si des incertitudes significatives sont décrites de manière pertinente dans l'annexe, et si leur résolution dépend d'événements futurs qui pourraient avoir un impact sur les comptes annuels, le commissaire aux comptes doit formuler les observations nécessaires.

3.1.1.2.2 Deuxième partie : Les vérifications et informations spécifiques :

Cette partie s'articule autour de trois paragraphes distincts :

- Les conclusions résultant de certaines vérifications spécifiques ;
- Les irrégularités et les inexactitudes constatées qui n'affectent pas les comptes annuels ;
- Les informations que la loi exige que le commissaire aux comptes signale.

3.1.2 les rapports spéciaux du commissaire aux compte :¹

Les informations que la loi oblige le commissaire aux comptes à signaler :

- Le rapport d'expression d'opinion sur les comptes consolidés et les comptes combinés ;
- Le rapport sur les conventions règlementées ;
- Le rapport sur le montant du détail des cinq (5) rémunérations les Plus élevées ;
- Le rapport sur les avantages particuliers accordés au personnel ;
- Le rapport sur l'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale ;
- Le rapport sur les procédures de contrôle interne ;
- Le rapport sur la continuité d'exploitation ;
- Le rapport relatif à la détention d'actions en garantie ;
- Le rapport relatif à l'opération de réduction du capital ;
- Le rapport relatif à l'émission d'autres valeurs mobilières ;
- Le rapport relatif à la distribution d'acomptes sur dividendes ;
- Le rapport relatif à la transformation des sociétés par actions ;
- Le rapport relatif aux filiales, participations et sociétés contrôlées.

¹L'article 02, décret exécutif n° 11-202 du 23 Joumada Ethania 1432 correspondant au 26 mai 2011.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

3.2 Les différents degrés de certification :

Le certificat, acte final de la mission de commissariat aux comptes, peut être défini comme l'assurance fournie par un professionnel indépendant du contrôle légal, agissant sous mandat, sur la conformité et l'exactitude du bilan, du compte de résultat et des documents annexes.¹ Il existe une gradation en termes de forme du certificat, se déclinant en trois degrés :

3.2.1 **Certification pure (Une opinion favorable) :**²

La certification pure et simple, ou sans réserves, indique que les états financiers sont conformes aux règles et principes comptables en vigueur, qu'ils sont réguliers et sincères dans tous leurs aspects significatifs, et qu'ils donnent une image fidèle de la situation financière, patrimoniale, de la performance et de la trésorerie de l'entité à la fin de l'exercice.

Il convient de noter que cette forme de certification n'exclut pas la possibilité d'observations de la part du commissaire aux comptes, mais leur incidence est telle qu'elles n'affectent pas la fiabilité des comptes.

3.2.2 **Certification avec réserves :**

La certification avec réserve peut avoir deux causes :

- Le désaccord survient lorsque l'auditeur n'est pas d'accord avec la traduction comptable d'un fait économique ou juridique dans les comptes annuels. Ce désaccord peut également résulter d'une insuffisance d'informations fournies en annexe. Cependant, ces désaccords ne sont pas suffisants pour rejeter les comptes.
- D'autre part, des limitations peuvent empêcher l'auditeur de mettre en œuvre tous les éléments qu'il juge nécessaires pour mener à bien sa mission. Ces limitations peuvent être dues aux dirigeants ou à des événements extérieurs indépendants de leur volonté. Malgré ces limitations, elles ne sont pas suffisantes pour refuser la certification.³

Avant de donner son opinion, le commissaire aux comptes doit clairement mentionner, dans un paragraphe précédent, les réserves exprimées en les quantifiant lorsque cela est possible, afin de mettre en évidence leur impact sur les résultats et la situation financière de l'entité.⁴

¹Nacer-Eddine (SADI), Mazouz (Ali), *La pratique du commissariat aux comptes en Algérie Tome 1*, EDITION Société Nationale de Comptabilité, Alger, 1993, P.117.

² MIKOL (Alain), Op. Cit, P.117.

³ Idem

⁴ Arrêté du 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux compte, norme de rapport d'expression d'opinion sur les états financiers.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

3.2.3 Le refus de certification (Une opinion défavorable) :

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

- Dans le cas d'un désaccord ou d'une limitation, les motifs de refus de certification sont similaires à ceux qui conduisent à l'expression d'une réserve, mais l'impact du désaccord ou de la limitation est considéré comme suffisamment grave pour amener l'auditeur à rejeter l'ensemble des comptes annuels ;
- En présence d'incertitudes graves et multiples qui risquent d'affecter de manière significative les comptes, l'auditeur se trouve dans l'impossibilité de les certifier. ¹

Si les comptes de la société ou de l'organisme contrôlé ne sont pas certifiés pendant deux exercices comptables successifs, le commissaire aux comptes doit informer le procureur de la République territorialement compétent. Dans cette situation, le mandat du commissaire aux comptes ne peut être renouvelé.²

En conclusion, à la fin de sa mission de commissariat aux comptes, le commissaire aux comptes rédige un rapport qui résume son évaluation des comptes annuels d'une entreprise. Cette évaluation peut prendre la forme d'une opinion favorable, d'une certification avec réserves, ou d'une opinion défavorable.

¹ MIKOL (Alain), Op. Cit, P.117.

² Loi 10-01 du 29 juin 2010, Article 27.

Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes

Conclusion :

A travers de ce chapitre, on a constaté que le déroulement du commissariat aux comptes est une démarche rigoureuse qui implique l'utilisation d'outils et de techniques spécifiques par les commissaires aux comptes. Au cours de leur mission, ceux-ci suivent différentes étapes qui sont interconnectées pour garantir le succès de l'audit.

Ces étapes comprennent l'acceptation du mandat, la prise de connaissance et la planification de l'audit, l'appréciation de contrôle interne ainsi que le contrôle des comptes et la finalisation de la mission.

À la fin de la dernière étape, le commissaire aux comptes établit un rapport d'audit qui résume ses conclusions et opinions sur les comptes annuels de l'entreprise. Ce rapport peut prendre différentes formes, telles qu'une certification sans réserves, une certification avec réserves ou une opinion défavorable, et il est utilisé pour informer les parties prenantes de l'entreprise, telles que les actionnaires, les créanciers et les investisseurs, sur la fiabilité des états financiers.

L'audit légal joue donc un rôle essentiel dans la transparence et la confiance dans les informations financières des entreprises.

**Cas pratique représentant le
déroulement d'une mission
de commissariat aux comptes**

Chapitre 03 :cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

Introduction :

Après avoir présenté les deux premiers chapitres dans lesquels l'audit en général et le commissariat aux comptes en particulier ont été traité et aborder une étude théorique sur les étapes de la mission, nous allons consacrer ce dernier chapitre de notre mémoire à un cas pratique sur le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes suivant la méthodologie du cabinet d'accueil « GECA CONSULTING ».

L'objet de notre mission est d'arriver à tirer une conclusion sur la structure des cycles d'une entreprise cliente qui sera référencée « NOUROH » par soucis de confidentialité.

Notre cas pratique est devisé en trois sections, nous allons commencer par la présentation du cabinet d'accueil, ensuite dans la deuxième section nous avons procédé à la réalisation de la mission de commissariat aux comptes de l'entreprise « NOUROH » relatives à l'exercice 2022, tout en commençants par la présentation de l'entité, l'évaluation des contrôles internes et ensuite l'examen des comptes par cycle pour enfin terminé avec des conclusions générales.

Chapitre 03 : cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil

Cette première section va faire l'objet d'une présentation du cabinet d'accueil où nous effectuons notre stage, qui est le cabinet d'expertise comptable et de commissariat aux comptes "GECA KLS CONSULTING », à travers sa présentation, son organigramme, ainsi que ses missions seront exposés.

1.1 La présentation de cabinet GECA KLS CONSULTING :¹

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

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

Avec plus de 20 ans d'exercice, le GECA KLS CONSULTING ne cesse de répondre aux besoins et aux exigences des Entreprises des secteurs publique et privé, en assurant une prestation de haute qualité, ce qui a fait du Cabinet un partenaire à l'écoute de ses clients.

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

Tableau N°04 : Fiche signalétique du cabinet

| | |
|-------------------------|--|
| Date de création | 03/10/2002 |
| Adresses | Bois des cars 03 villa n°200 Dely Brahim - Alger |
| Mobile | (0550) 28.78.00 – (0791) 42 66 83. |
| E-mail | cfgidrici@gmail.com |

Source : réalise par l'étudiant à partir des documents du cabinet.

¹ <https://geca-dz.com> (le 09/06/2023 a 14h30).

Chapitre 03 :Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

1.2 L'organisation et moyens humains du cabinet : ¹

1.2.1 L'organisation du cabinet :

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

Le Cabinet GECA KLS Consulting est doté d'une charte associative lui permettant une collaboration et/ou un partenariat avec d'autres Cabinets Nationaux ou Etrangers.

1.2.2 Moyens humains :

Comme indiqué précédemment, le cabinet s'est attaché d'un personnel d'intervention hautement qualifié dont le nombre est modulé, en fonction de l'importance de son plan de charges. L'effectif du personnel actuel est constitué de 26 salariés.

1.3 Les domaines d'activités :

Les domaines d'intervention du Cabinet « GECA KLS CONSULTING » sont répartis en six (06) départements, présentés comme suit :²

- Audit ;
- Comptabilité ;
- Fiscalité ;
- Paie ;
- Accompagnement et conseil ;
- Business support.

1.4 Les missions d'activités : ³

Selon les textes légaux et réglementaires régissant la profession, les missions du Cabinet sont les suivants :

- Expertise comptable ;
- Audit contractuel ;
- Commissariat aux comptes ;

¹ Documents interne du cabinet.

² <https://geca-dz.com> (le 09/06/2023 à 14h30).

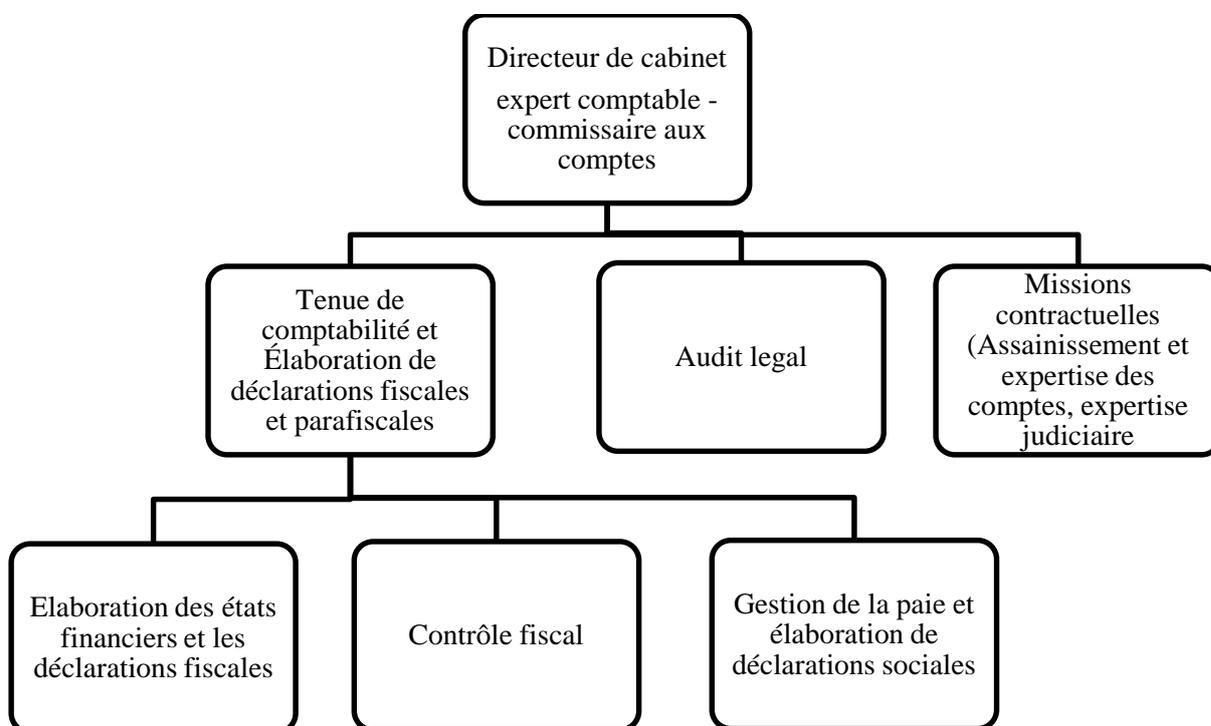
³ Documents interne du cabinet.

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

- Commissariat aux apports ;
- Conception et mise en place des procédures de gestion ;
- Prises d'inventaires physiques des stocks consommables ;
- Prises d'inventaires physiques des biens amortissables fixes et mobiles ;
- Organisation générale des entreprises ;
- Assainissement comptable et financier ;
- Diagnostic et évaluation d'entreprises ;
- Conseil en fiscalité ;
- Tenue et surveillance de comptabilités ;
- Etude financière de projets d'investissements ;
- Assistance dans divers domaines de la gestion des entreprises ;
- Mise à disposition ou détachement de personnel (gestion de stocks consommables, biens amortissables, audit, comptabilité, finance, etc.).

1.5 L'organigramme du cabinet :

Figure N°04 : l'organigramme du cabinet GECA KLS CONSULTING.



Source : réalisé par l'étudiant à partir des documents du cabinet.

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

Section 2 : Le déroulement de la mission du commissariat aux comptes

À travers cette section, on va tenter d'exposer la méthodologie suivie par le commissaire aux comptes lors de la réalisation de la mission d'audit légal des différents cycles de l'entreprise cliente NOUROH-SPA.

2.1 L'acceptation du mandat :

Après avoir vérifié que le commissaire aux comptes ne se trouve pas sous dans une situation d'incompatibilité ou soumis à des interdictions légales et réglementaires, et que son cabinet dispose des capacités nécessaires pour assumer correctement le mandat, le commissaire aux comptes a accepté le mandat. À cet effet, il a rédigé une lettre d'acceptation (annexe 01) ainsi qu'une lettre de mission.

2.2 La prise de connaissance de l'entité et des procédures du contrôle interne :

2.2.1 La prise de connaissance de l'entité :

- **Présentation de l'entreprise NOUROH-SPA :**

Société par Actions a été créée le 06 Mai 2009 conformément à la résolution N° 05/92 du 22 Janvier 2009, portant sur la réorganisation des Entreprises de Promotion du logement Familial « E.P.L.F » dont le siège social est situé à Alger, Route de Sidi Yahia, Bir Mourad Rais. L'activité Principale de l'entreprise « NOUROH - SPA », est :

- **Conseil immobiliers :**

- Conseil en aménagement immobilier ;
- Conseil en aménagement et vente immobilière en front de mer.

- **Services immobiliers et fonciers :**

- Sociétés immobilières.

Tableau N°04 : la fiche signalétique de l'entreprise NOUROH-SPA.

| | |
|-------------------------------|-----------------------|
| Forme juridique | EPE/SPA |
| Nature de l'entreprise | Prestataire |
| Régime | Public |
| Capital social | 180 000 000DA |
| Activité | Promotion Immobilière |
| Effectif | 50 a 99 employés |

Source : élaboré par l'étudiant à partir des documents du cabinet.

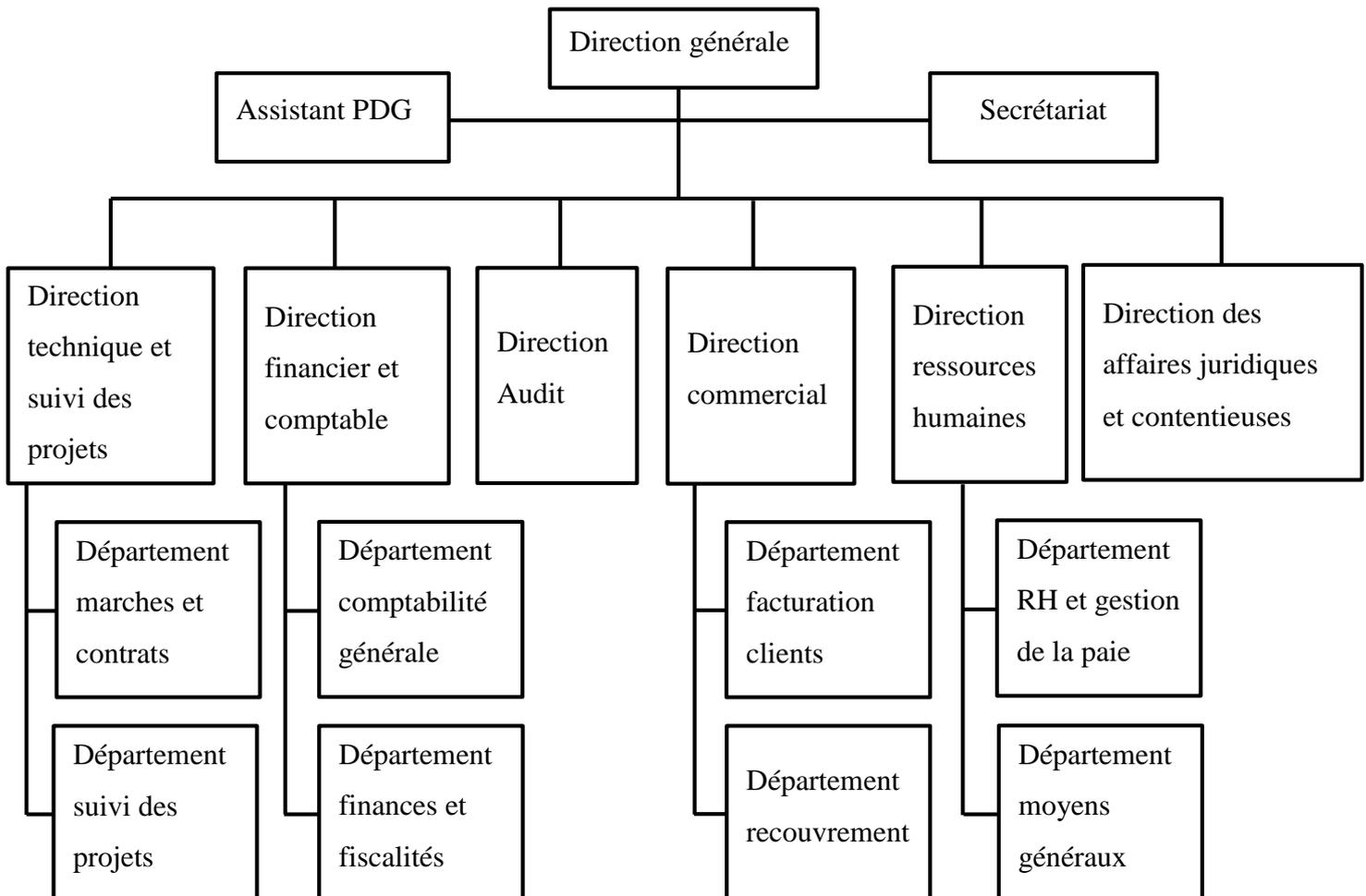
Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

- **La comptabilité de l'entreprise :**

L'entreprise NOUROH-SPA a mis en place un système informatique pour assurer la tenue de sa comptabilité, répondant ainsi aux exigences de sécurité et de fiabilité des informations fournies. Ce système comptable est chargé d'enregistrer les différentes opérations telles que les achats, les ventes, la gestion de la trésorerie, la paie, et bien d'autres.

Le logiciel utilisé pour la tenue de la comptabilité de l'entreprise, ne remplit pas les conditions énoncées par le décret exécutif n° 09-110 du 07 avril 2009, notamment en matière d'intangibilité des écritures comptables, du fait que la procédure de validation, d'une période comptable prévue par le logiciel utilisé est laissée optionnelle à l'utilisateur, et l'ouverture d'une autre période (mois) n'est pas subordonnée à la clôture de la période antérieure, ce qui n'assure pas l'interdiction de la modification ou la suppression des écritures validées.

Figure N°05 : organigramme de l'entreprise NOUROH-SPA.



Source : réalisé par l'étudiant à partir des documents du cabinet.

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

2.2.2 La prise de connaissance des procédures du contrôle interne :

La fiabilité de l'information financière élaborée par chaque entité dépend essentiellement de son système de contrôle interne, qui est constitué des plan d'organisation de l'entreprise et de l'ensemble des procédures mises en place, afin d'assurer la protection de ses actifs, la fiabilité de l'information et l'utilisation efficace des ressources de l'entreprise.

Dans ce contexte, il y a lieu de souligner l'adoption par le conseil d'administration tenu en séance du 13/12/2022, un manuel de procédure composé de :

- Procédure de gestion du personnel ;
- Procédure de gestion d'exploitation ;
- Procédure de gestion de la maintenance ;
- Procédure de gestion de stocks ;
- Procédure de gestion des investissements.

2.3 L'appréciation du contrôle interne :

L'évaluation de manuel nous a permis de relever quelques insuffisances qui doivent faire l'objet de prise en charge à savoir :

- Les procédures demeurent basées sur les anciens textes du Plan comptable national (Abrogé depuis le 01/01/2010), notamment en matière de définition des actifs et leur traitement comptable ;
- Un manque des documents de travail et leur circuit de circulation ;
- Un manque de processus adéquat pour assurer le traitement comptable des opérations ainsi que la réalisation des travaux de fin d'exercice, notamment les clôtures comptables ;
- Un manque des règles d'évaluation et de fonctionnement des comptes comptables.
- Les critères de classification des items amortissables et en consommables non définis.

Recommandations :

- ✓ Le manuel adopté à la clôture de l'exercice 2022, doit faire l'objet de mise en application à compter de l'exercice 2023 ;

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

- ✓ Le manuel de procédures doit faire l'objet d'actualisation en fonction de la réglementation en vigueur, notamment le système comptable financier, en matière de définition des actifs, les règles d'évaluation et de comptabilisation ;
- ✓ Définition des documents de travail utilisés et leur circuit de circulation ;
- ✓ Traitement comptable des opérations et les travaux de fin d'exercice (clôtures comptables) ;
- ✓ Définition des règles d'évaluation et de fonctionnement des comptes comptables ;
- ✓ La mise en place de procédures permettant d'appliquer les critères de classification des items amortissables.

2.4 Le contrôle des comptes :

Les vérifications effectuées ont pour objectif de s'assurer de la fiabilité et de l'exactitude des informations financières de l'entreprise NOUROH-SPA. Nous procédons aux contrôles de cohérence des informations financières figurant sur les états financiers (annexe n°02 et n°03) avec celles des autres documents comptables de base (balance générale des comptes, tableau d'amortissement, tableaux annexes, document relatif à l'analyse de soldes des comptes).

2.4.1 Contrôle de principe d'intangibilité du bilan :

Tableau N°05 : comparaison entre les soldes d'ouvertures et les soldes de clôture.

| COMPTES | AU 31/12/2021 | | AU 01/01/2022 | | Ecart |
|-------------------------------|---------------|-----------|---------------|-----------|-------|
| | Débit | Crédit | Débit | Crédit | |
| Immobilisations | 229 609 | - | 229 609 | - | - |
| Stocks et encours | 18 976 | - | 18 976 | - | - |
| Créances et emplois assimilés | 256 778 | - | 256 778 | - | - |
| Disponibilités et assimilés | 524 625 | - | 524 625 | - | - |
| Capitaux propres | - | 195 281 | - | 195 281 | - |
| Passif non courant | - | 0 | - | 0 | - |
| Passif courant | - | 1 148 347 | - | 1 148 347 | - |

Source : élaboré par l'étudiant à partir des documents internes du cabinet.

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

Remarque :

La réouverture des Comptes de bilan de l'exercice 2022 a été correctement effectuée (cohérente avec les états financiers à fin 2021).

2.4.2 Contrôle les postes du bilan :

Nous procédés à une analyse approfondie des certains comptes du bilan sont : les immobilisations, les stocks, les clients, les impôts et assimilés, Les capitaux propres, les fournisseurs et comptes rattachés.

2.4.2.1 Actif Non Courant :

Tableau N°06 : récapitulatif d'actif non courants

Montant en KDA

| Libelle | Solde au 31/12/2021 | Solde au 31/12/2022 | Variation |
|------------------------------|------------------------|------------------------|----------------|
| Immobilisation incorporelles | 914 | 701 | -213 |
| Immobilisation corporelles | 227 097 | 139 671 | -87 426 |
| Immobilisations financières | 0 | 411 | 411 |
| Total | 228 011 | 140 783 | -87 228 |

Source : réalisé par l'étudiant à partir des documents internes de cabinet.

- **Immobilisation corporelles et incorporelles :**

Les vérifications effectuées ont pour objectif de s'assurer de :

- L'existence des pièces justificatives des acquisitions de l'exercice 2022 ;
- La comptabilisation des acquisitions/ou sorties des immobilisations durant l'exercice 2022 ;
- Le respect de la législation fiscale ;
- L'existence d'un inventaire physique établi au 31/12/2022 ;
- Le rapprochement de l'inventaire physique avec le fichier des investissements ;
- Traitement des écarts dégagés correctement conformément à la réglementation en vigueur ;
- Les amortissements sont pratiqués selon la réglementation comptable et fiscale en vigueur.

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

Evolution de l'exercice :

Le montant net des immobilisations corporelles et incorporelles, au 31/12/2022 s'élève à 140 372 KDA et aux fins de comparaison au bilan 2021, nous présentons le tableau ci-après :
(Montant en KDA)

Tableau N°07 : variation des immobilisations corporelles et incorporelles. Montant en KDA

| Libelle | Solde au 31/12/2021 | Solde au 31/12/2022 | Variation |
|------------------------------------|---------------------|---------------------|----------------|
| Immobilisations incorporelles | 914 | 701 | -213 |
| Immobilisations corporelles | 227 097 | 139 671 | -87 426 |
| Terrains | 22 166 | 22 166 | 0 |
| Bâtiments | 24 365 | 29 451 | 5086 |
| Autres immobilisations corporelles | 180 566 | 88 054 | -92 512 |
| Totaux | 228 011 | 140 372 | -87 639 |

Source : réalisé par l'étudiant à partir des documents internes de cabinet.

Remarque :

Nous pouvons constater que l'ensemble des mouvements du compte des immobilisations corporelles et incorporelles de NOUROH-SPA durant l'exercice 2022 est égal à 87639. Cette valeur est justifiée par :

- Une augmentation de 5086 KDA qui correspond à l'acquisition des bâtiments ;
- La cession des immobilisations incorporelles d'un montant de 213 KDA et des autres immobilisation corporelles d'une valeur s'élève à 92 512 KDA.

➤ Contrôle du fichier comptable des immobilisations :

A souligner qu'un nombre de 392 items, pour une valeur globale de 436 806.25 DA, ont fait l'objet de sortie d'actif sur la base d'un PV de la commission d'inventaire, sans que les critères de classification des items consommables ne soient définis et sans l'accord au préalable des organes habilités (Conseil d'administration).

➤ Dotation aux amortissements :

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

Tableau N°08 : Le rapprochement des données du fichier auxiliaire (comptable) avec celles de la comptabilité générale.

Montant en KDA

| Désignation | Cumul Amorti. Au 31.12.2022 |
|-------------------------------|--------------------------------|
| Données comptabilité générale | 913 638 |
| Données fichier auxiliaire | 913 697 |
| Ecart | -59 |

Source : réalisé par l'étudiant à partir des documents internes du cabinet.

Remarque :

Le rapprochement des données affichées par les deux sources d'information (Fichier auxiliaires et comptabilité générale) fait ressortir un écart résiduel de 59 KDA.

Recommandation :

Il est recommandé de procéder à la régularisation d'usage, afin de mettre à niveau les deux sources d'information.

➤ Contrôle d'inventaire physique des immobilisations :

L'entreprise ne détient pas une procédure d'inventaire physique définissant toutes les phases de l'opération (Recensement, Rapprochement, Traitement des écarts et consécration des résultats dans les livres comptables).

La procédure adoptée pour la réalisation de l'inventaire physique des immobilisations à la clôture de l'exercice 2022, qui consiste en la confirmation de l'existence physique des équipements figurants dans les comptes comptables de l'Entreprise, ne permet pas d'atteindre tous les objectifs assignés à l'opération, d'une part et de s'assurer que tous les équipements appartenant à l'Entreprise ont fait l'objet de comptabilisation, d'autre part.

Recommandation :

Il est à rappeler que les dates de début et fin de l'opération d'inventaire doivent être fixés au préalable.

Il y a lieu de souligner que le rapprochement de l'état récapitulatif de l'inventaire physique réalisé à la clôture de l'exercice 2022 avec les données de la comptabilité générale effectué par nos soins, fait ressortir les résultats suivant :

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

Tableau N°09 : rapprochement de l'état récapitulatif de l'inventaire avec les données de la comptabilité générale. Montant en KDA

| Valeur IPEA au 31/12/2022 | Valeur comptable | Ecart |
|---------------------------|------------------|-------|
| 139 779 | 139 671 | 108 |

Source : réalisé par l'étudiant à partir des documents internes du cabinet.

Recommandation :

Cet écart doit faire l'objet d'analyse et de traitement.

- **Immobilisation financières :**

Les objectifs assignés aux vérifications effectuées sont de s'assurer que :

- Toutes les opérations devant être comptabilisés pendant l'exercice ont bien fait l'objet d'enregistrement dans les comptes ;
- Tous les enregistrements ainsi portés dans les comptes sont la traduction correcte d'une opération réelle ;
- L'existence réelle des pièces justificatives qui atteste de la validité de chaque opération inscrite dans les comptes.

Evaluation de l'exercice :

Tableau N°10 : variation des immobilisations financières Montant en KDA

| Libelle | Solde au 31/12/2021 | Solde au 31/12/2022 | Variation |
|--|---------------------|---------------------|-----------|
| Prêts et autres actifs financiers non courants | 0.00 | 570 | 570 |
| Impôts différés actif | 0.00 | -159 | -159 |
| Totaux | 0.00 | 411 | 411 |

Source : réalisé par l'étudiant à partir des documents internes du cabinet.

Remarque :

Nous pouvons constater que les immobilisations financières a augmenté par rapport l'exercice précédent.

L'examen des immobilisations financières de l'exercice clos au 31 décembre 2022 n'a décelé aucune remarque ou observation.

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

2.4.2.2 Actif Courant :

Tableau N°11 : récapitulatif d'actif courant

Montant en KDA

| Libelle | Solde au 31/12/2021 | Solde au 31/12/2022 | Variation |
|-----------------------------|---------------------|---------------------|---------------|
| Stocks et encours | 18 976 | 24 131 | 5155 |
| Client | 4 396 | 4 362 | -34 |
| Autres débiteurs | 252 416 | 269 084 | 16 668 |
| Impôts et Assimilés | 0 | 146 | 146 |
| Disponibilités et assimilés | 447 369 | 524 625 | 77 256 |
| Total | 723 157 | 822 348 | 99 193 |

Source : réalisé par l'étudiant à partir de documents internes du cabinet.

- **Stocks et encours :**

Les objectifs assignés aux vérifications effectuées sont de s'assurer que :

- Les opérations devant être comptabilisés pendant l'exercice ont bien fait l'objet d'enregistrement dans les comptes ;
- Les enregistrements ainsi portés dans les comptes sont la traduction correcte d'une opération réelle ;
- L'existence réelle des pièces justificatives qui atteste de la validité de chaque opération inscrite dans les comptes ;

Tableau N°12 : variation des stocks

Montant en KDA

| Libelle | Solde au 31/12/2021 | Solde au 31/12/2022 | Variation |
|----------------------------|---------------------|---------------------|-------------|
| Stocks pièces de rechanges | 8 045 | 19 001 | 10 956 |
| Autres Stocks | 10 931 | 5130 | -5801 |
| Totaux | 18 976 | 24 131 | 5155 |

Source : réalisé par l'étudiant à partir de documents internes du cabinet.

Remarque :

A noter que la valeur de « stocks pièces de rechanges » a été augmentée par le montant 10 956 KDA, et qui justifié par les stocks acquis « Sans paiement » pour une valeur globale de 10 956 322.00 DA qui a fait l'objet d'enregistrement au compte 138 « Autres produits et

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

charges », afin de permettre sa consommation au même rythme de la consommation de la pièce de rechange afférente.

Nous avons noté une diminution de 5801 KDA dans le compte "autres stocks" au cours de l'exercice 2022, résultant de la consommation.

Recommandation :

Compte tenu de la spécificité de cette nature de stocks, Il est recommandé de procéder à son suivi physique et comptable de manière distincte des autres stocks.

• Clients et comptes rattachés :

Les objectifs assignés aux vérifications effectuées sont de s'assurer que :

- Les opérations devant être comptabilisés pendant l'exercice ont bien fait l'objet d'enregistrement dans les comptes ;
- Les enregistrements ainsi portés dans les comptes sont la traduction correcte d'une opération réelle ;
- L'existence réelle des pièces justificatives qui atteste de la validité de chaque opération inscrite dans les comptes ;
- De l'existence de l'état de rapprochement bancaire à la date de l'arrêté du bilan ;
- Pour les comptes de l'existence d'un état justificatif de solde de chaque compte et un état nominatif de chaque créance comprenant toutes les pièces justificatives nécessaires pour identifier et assurer le recouvrement de la créance.

Tableau N°13 : variation des clients

Montant en KDA

| Comptes | Libelle | Solde au 31/12/2021 | Solde au 31/12/2022 | Variation |
|----------------|-----------------|----------------------------|----------------------------|------------------|
| 411000 | Clients | 2 862 | 2 827 | -35 |
| 416000 | Clients douteux | 1 534 | 1 534 | 0 |
| Totaux | | 4 396 | 4 362 | -35 |

Source : réalisé par l'étudiant à partir de documents internes du cabinet.

Remarque :

La créance antérieure détenue envers le client xx, dont le montant global s'élève à 1 534 KDA, remonte aux exercices 2017 et 2018.

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

L'antériorité de cette créance rend le risque de non-recouvrement de cette créance très élevé.

Recommandation :

Dans ce contexte, il y a lieu de souligner qu'aucune procédure de constatation de perte de valeur sur créance n'est mise en place par l'entreprise.

• Autres débiteurs :

Tableau N°14 : variation des autres débiteurs.

Montant en KDA

| Libelle | Au 31.12.2021 | Au 31.12.2022 | Variation |
|------------------|---------------|---------------|-----------|
| Autres débiteurs | 252 416 | 269 084 | 16 668 |
| Total | 252 416 | 269 084 | 16 668 |

Source : réalisé par l'étudiant à partir de documents internes du cabinet.

Remarque :

En remarque d'après le tableau que les Autres débiteurs sont augmentées d'une valeur de 16 668 KDA comparativement à l'année 2021.

L'examen des comptes d'autres débiteurs de l'exercice clos au 31 décembre 2022 n'a décelé aucune remarque ou observation sauf sur le comptes transitoires ou d'attente.

Ce compte affiche à la clôture de l'exercice 2022, un montant de 5 510 595.40 DA qui se décompose comme suit :

- Régularisation amortissements des exercices antérieurs : 3 921 235.32 DA ;
- Ecart sur subvention reçu de l'exercice 2015 : 2 013 237.56 DA ;
- Solde non expliqué sur compte 421000 : 33 680.00 DA

Nous rappelons dans ce contexte les dispositions du système comptable financier qui stipule que :

« Les comptes 47 « comptes transitoires ou d'attente » sont à la disposition des entités pour recevoir, en cours d'exercice, les opérations qui ne peuvent être imputées de façon certaine à un compte déterminé au moment où elles sont enregistrées, ou qui exigent une information complémentaire.

Toute opération portée au compte 47 est imputée au compte définitif dans les délais les plus brefs, ce compte ne figure pas sur les états financiers. »

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

Recommandation :

Par conséquent, il est recommandé de procéder à l'apurement de ces comptes dans les meilleurs délais, dans le respect des dispositions réglementaires.

- **Impôts et assimilés :**

Tableau N°15 : variation des impôts et assimilés

Montant en KDA

| Libelle | Au 31.12.2021 | Au 31.12.2022 | Variation |
|---------------------|----------------------|----------------------|------------------|
| Impôts et assimilés | 0 | 146 | 146 |
| Total | 0 | 146 | 146 |

Source : réalisé par l'étudiant à partir de documents internes du cabinet.

Remarque :

En remarque d'après le tableau que impôts et assimilés sont augmentées d'une valeur de 146 KDA comparativement à l'année 2021.

L'examen des comptes impôts et assimilés de l'exercice clos au 31 décembre 2022 n'a décelé aucune remarque ou observation sauf sur le compte de TVA récupérables.

La validation des déclarations fiscales (G 50) élaboré sur l'exercice 2022 :

Des incohérences observées entre les comptes comptables de TVA et les montants déclarés en matière de récupération.

L'ajustement de la valeur du précompte de TVA affichée par les comptes comptables de l'entreprise sur la base de la valeur affichée sur G50 du mois 12/2022, par une régularisation d'un montant de 15 510 595.40 DA qui a fait l'objet d'enregistrement dans un compte transitoire.

A noter qu'une réserve a été émise dans notre rapport de commissariat aux comptes de l'exercice 2020 et 2021, relative aux écarts constatés entre les déclarations fiscales et les comptes comptables.

- **Les capitaux propres :**

Les objectifs assignés aux vérifications effectuées sont de s'assurer que :

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

- Toutes les opérations devant être comptabilisés pendant l'exercice ont bien fait l'objet d'enregistrement dans les comptes ;
- Tous les enregistrements ainsi portés dans les comptes sont la traduction correcte d'une opération réelle ;
- L'existence réelle des pièces justificatives qui atteste de la validité de chaque opération inscrite dans les comptes ;
- Validation de l'affectation du résultat conformément aux résolutions de l'assemblée générale ordinaire ayant approbation des états financiers de l'exercice 2021.

Evaluation de l'exercice :

Tableau N°16 : variation des capitaux propres.

Montant en KDA

| Libelle | Au 31.12.2021 | Au 31.12.2022 | Variation |
|-------------------|-----------------|----------------|-------------|
| Capital émis | 180 000 | 180 000 | 0 |
| Résultat net | -1 667 | -1 949 | 282 |
| Rapport a nouveau | -373 613 | -375 281 | 1 668 |
| Total | -195 280 | 197 320 | 1950 |

Source : réalisé par l'étudiant à partir de documents internes du cabinet.

Remarque :

Le capital de 180 000 KDA est resté inchangé pendant l'exercice. il correspond au capital initial souscrit lors de la création de la société.

Les mouvements qui ont affecté les capitaux propres en 2022, correspondent à :

- L'affectation du résultat (déficitaire) de l'exercice 2021 dans le compte report à nouveau.
- Le résultat net qui affiche un solde au 31/12/2022 de - 1 949 533,75 DA, représente un résultat net déficitaire de l'exercice 2022.

• Fournisseurs et comptes rattachées :

Les objectifs assignés aux vérifications effectuées sont de s'assurer que :

- Les opérations devant être comptabilisés pendant l'exercice ont bien fait l'objet d'enregistrement dans les comptes ;

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

- Les enregistrements ainsi portés dans les comptes sont la traduction correcte d'une opération réelle ;
- L'existence réelle des pièces justificatives qui atteste de la validité de chaque opération inscrite dans les comptes ;
- Les dettes sont comptabilisées conformément au SCF et les comptes de dettes ont été analysés et les soldes justifiés.

Evaluation d'exercice :

Tableau N°17 : variation des fournisseurs et dettes rattachées.

Montant en KDA

| Comptes | Libelle | Solde au 31/12/2021 | Solde au 31/12/2022 | Variation |
|---------------|---------------------------|---------------------|---------------------|-------------------|
| 401000 | Fournisseurs des stocks | 337 908 | 488 | -337 420 |
| 401200 | Fournisseurs des services | 767 630 | 1 747 | -765 883 |
| 404003 | La direction des domaines | 34 152 | 29 203 | -4 949 |
| 404100 | Retenu de garantie | 805 | 642 | -163 |
| 408300 | Facteurs à recevoir | 73 | 41 | -32 |
| Totaux | | 1 140 566 | 32 123 | -1 108 445 |

Source : réalisé par l'étudiant à partir de documents internes du cabinet.

Remarque :

Nous pouvons constater :

- Une diminution dans le compte fournisseurs des stocks d'un montant de 337 420 KDA représente les dettes à court terme dues, qui sont réglées dans l'exercice 2022.
- Une baisse d'une valeur de 765 883 KDA justifie par le règlement des fournisseurs des services.
- Une diminution de 4 949 KDA, par rapport au solde affiché à la clôture de l'exercice 2021. Cette diminution qui provient du paiement effectué sur l'exercice 2022, réclamé par la Direction des domaines comme redevances sur terrains en concession aux titres des exercices 2020, 2021 et 2022 à raison de 1 649 719,43 DA/an. Cette situation constitue une irrégularité et altère d'une manière

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

significative la fiabilité des informations financières affichées à la clôture de chaque exercice.

- Les comptes « retenue de garantie » et « facteurs à recevoir » sont diminué d'un montant de 163 KDA et 32 KDA respectivement par rapport à l'exercice 2021.

Recommandation :

Il y a lieu de rappeler l'importance et l'urgence signalées pour la régularisation de la situation juridique de terrains d'assiette du siège de l'Enterprise, afin d'enlever tout équivoque dans le traitement comptable des opérations y afférentes.

Section 3 : Le rapport général de commissaire aux comptes.

Après avoir examiné les états financiers de l'entreprise NOUROH-SPA, nous pouvons émettre les conclusions sur les comptes contrôlés.

En effet, on va essayer dans cette section d'élaborer un rapport sur les comptes contrôlés précédemment relatif à l'exercice 2022.

3.1 Le rapport général :

A Monsieur le président,

Membre unique de l'Assemblée Générale Ordinaire de NOUROH-SPA,

Objet : rapport général de certification des comptes annuels,

Exercice clos le 31/12/2018,

Messieurs,

En exécution de la mission de vérification qui nous été confiée par votre assemblée générale, nous vous présentons notre rapport relatif à l'exercice clos le 31/12/2022 sur :

- Le contrôle des comptes annuels de l'entreprise établis en dinars tels qu'ils sont présentés.
- Les vérifications spécifiques et les informations prévues par la loi.
- Les comptes annuels ont été arrêtés par l'Assemblée Générale. Il nous appartient, sur la base de notre audit, d'exprimer une opinion sur ces comptes.

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

- **Opinions sur les comptes annuels :**

Nous avons effectué notre audit selon les normes professionnelles applicables en ALGERIE ; Ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives.

Nous avons vérifié l'application des principes comptables fondamentaux et notamment ceux inhérents aux travaux de clôture de l'exercice et à la présentation des états financiers de l'exercice clos le 31/12/2022.

Les conclusions sur les principe comptable suivis sont les suivantes :

- **Principe d'intangibilité du bilan**

La réouverture des Comptes de bilan de l'exercice 20122 a été correctement effectuée (cohérente avec les états financiers à fin 2021).

- **Principe de Comptabilité d'engagement**

Ce principe a été également observé par l'Etablissement : toutes les charges et tous les produits de l'exercice 2022 sont comptabilisés en 2022.

- **Principe de Comptabilité de séparation des exercices**

Ce principe a été correctement appliqué par l'Etablissement : l'examen des opérations et documents justificatifs des périodes postérieures au 31/12/2022 ne fait pas ressortir des produits ou charges devant être comptabilisés sur l'exercice 2022.

- **Principe de prudence**

-Provision pour charge non comptabilisée à la clôture de l'exercice 2022 : Un litige survenu entre l'Etablissement et un employé et dont le jugement a été prononcé en faveur de celui-ci et dont le montant a été payé au début de l'exercice 2023 et aucune provision n'a été constaté sur l'exercice 2022.

Pertes de valeur sur les actifs et mise au rebut d'actifs de manière permanente non comptabilisées à la clôture de l'exercice 2022, alors que des matériels à réformer et stocks morts existent au sein de l'Etablissement à la clôture de l'exercice 2022, d'où le risque de surévaluation de la valeur de ces actifs.

Aucune perte de valeur n'est comptabilisée sur les créances douteuses.

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

- Principe de non compensation des créances et dettes

Ce principe est appliqué par l'Etablissement : les soldes débiteurs des comptes du passif sont régularisés par des Comptes de l'actif du bilan.

- Comptabilité des engagements financiers hors bilan

La Comptabilité des engagements hors bilan n'est pas tenue par l'Etablissement. Il s'agit des engagements donnés à des tiers et des engagements reçus de ces tiers.

Par conséquent, l'Etablissement doit observer cette obligation réglementaire relative à la tenue de la Comptabilité des engagements hors bilan et d'indiquer dans les notes annexes tous les engagements donnés et reçus, même avec la mention « néant ».

Nous estimons que nos contrôles fournissent une base raisonnable à l'opinion exprimée ci-après.

Comme indiqué dans les commentaires sur les états financiers, nous signalons principalement les conclusions suivantes :

L'exercice 2022 de NOURO-SPA fait apparaître un bilan net (actif/passif) de 963 136 264.43 DA et un résultat déficitaire net de -1 949 533.75 DA.

Les travaux de commissariat aux comptes réalisés pour l'exercice 2022, nous ont permis, de relever les insuffisances énumérées ci-dessous et qui constituent des réserves :

- La situation juridique du terrain d'assiette du siège de l'entreprise n'a pas été régularisée ;
- Un écart résiduel de 59 693.06 DA entre le fichier auxiliaires et comptabilité générale de compte dotation aux amortissements ;
- La procédure de prise d'inventaire physique des immobilisations ne définit pas toutes les phases de l'opération (Recensement, Rapprochement, Traitement des écarts et consécration des résultats dans les livres comptables) ;
- Manque de suivi distincte physique et comptable des autres stocks ;
- La procédure de constatation de perte de valeur sur créance n'est mise en place par l'entreprise ;
- Un écart constaté entre les déclarations fiscales et les comptes comptables.

Sous réserves des éléments cités ci-dessus ainsi que les remarques et les observations sur les états financier, compte tenu des diligences que nous avons accomplies selon les recommandations de la profession, nous estimons être en mesure de certifier que les comptes

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

annuels, établis conformément aux règles et principes comptables applicables en Algérie, sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de NOUROH-SPA à la fin de cet exercice.

- **Les vérifications et informations spécifiques :**

Conformément aux normes professionnelles en vigueur en Algérie, nous avons effectué les vérifications requises par la loi.

Nous n'avons relevé aucune observation concernant l'exactitude et la concordance des informations fournies dans les documents de la société avec les comptes annuels.

En ce qui concerne les informations divulguées conformément aux dispositions du code de commerce, nous avons vérifié leur concordance avec les comptes ou les données utilisées pour établir ces comptes. Le cas échéant, nous avons également comparé ces informations avec les éléments fournis par la société. Nous attestons donc de l'exactitude et de la sincérité de ces informations.

Nous avons également veillé à ce que les informations relatives aux prises de participation, au contrôle ainsi qu'à l'identité des détenteurs du capital ou des droits de la société aient été correctement communiquées.

ALGER, le 05/06/2022

3.2 Le commissaire aux comptes devant la levée et la non-levées des réserves :

Durant la mission du commissariat aux comptes de l'exercice 2022 de l'entreprise NOURH-SPA le commissaire aux comptes a constaté que :

Réserve 01 :

La réserve émise dans les rapports de commissariat aux comptes des exercices 2020 et 2021, relative à la situation juridique du terrain d'assiette du siège de l'Entreprise, demeure non levée.

Commentaire :

Le commissaire aux comptes a émis la même réserve dans son rapport de l'exercice 2022.

Réserve 02 :

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

Dans le cadre de la levée des réserves de l'exercice 2021 relative aux dotations aux amortissements, des corrections ont été apportées sur le fichier auxiliaire des immobilisations corporelles, à l'effet d'assurer sa concordance avec les données de la comptabilité générale.

Commentaire :

Le commissaire aux comptes a accepté la levée de réserve mais vu qu'il reste un petit écart il mentionne une recommandation.

Réserve 03 :

Les réserves relatives à la procédure de prise d'inventaire physique des immobilisations demeurent non levées.

Commentaire :

Le commissaire aux comptes a émis la même réserve dans son rapport de l'exercice 2022.

Réserve 04 :

La réserve émise dans le rapport de CAC de l'exercice 2020, et 2021 relative au de pièces de rechange, a fait l'objet de prise en charge sur l'exercice 2022.

Commentaire :

Le commissaire aux comptes a accepté la levée de réserve.

Réserve 05 :

Les réserves relatives à la créance antérieure détenue envers le client xx demeurent non levées.

Réserve 06 :

La réserve relative aux écarts constatés entre les déclarations fiscales et les comptes comptables reste reproduit.

Commentaire :

Le commissaire aux comptes a émis les mêmes réserves dans son rapport de l'exercice 2022.

Chapitre 03 :Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

Conclusion :

Dans ce chapitre, nous avons d'abord présenté le cabinet GECA CONSOLTING, où nous avons eu l'opportunité de participer à une mission de commissariat aux comptes.

Pendant notre stage, nous avons mis en place une démarche complète de commissariat aux comptes au sein de l'entreprise NOUROH-SPA. Cette démarche d'audit légal au sein du cabinet GECA CONSOLTING est alignée sur les principes théoriques et est conforme aux normes en vigueur.

Grâce à l'analyse approfondie des procédures de contrôle interne de l'entreprise, nous avons pu identifier les points forts et les faiblesses du dispositif et formuler des recommandations pertinentes pour leur amélioration.

Ensuite, nous avons procédé à la révision des comptes d'actif non courant, des stocks et encours, des clients, des autres débiteurs, des impôts, ainsi que des comptes des capitaux propres et des fournisseurs. L'objectif était de vérifier la fiabilité des données comptables de l'entreprise audité.

Pour conclure nous avons établis le rapport général de commissariat aux comptes de NOURH-SPA. Nous avons également examiné la réaction du commissaire aux comptes face à la levée et la non-levée des réserves.

En somme, ce chapitre a décrit notre expérience au sein du cabinet GECA CONSOLTING, notre démarche de commissariat aux comptes au sein de NOUROH-SPA, ainsi que les étapes clés de notre travail, y compris l'analyse du contrôle interne et le contrôle des comptes.

Conclusion générale

Conclusion générale

Conclusion générale :

Le développement des entreprises a complexifié les opérations commerciales et exposé à des pratiques frauduleuses, ce qui a conduit à une perte de confiance du public dans les informations financières. L'audit est devenu pour renforcer la transparence et l'intégrité des données. L'audit légal, une forme spécifique d'audit externe rendue obligatoire par la loi, engage des commissaires aux comptes indépendants pour examiner les états financiers des entreprises. La profession de commissariat aux comptes a connu des développements internationaux et a été réglementée en Algérie. Comprendre le processus d'une mission de commissariat aux comptes est nécessaire pour les professionnels du domaine afin de respecter les normes et procédures en vigueur. Ainsi, nous avons choisi de centrer notre mémoire sur « **le déroulement d'une mission de commissariat aux comptes** ».

L'objectif de ce mémoire est de fournir une compréhension approfondie des différentes étapes de l'exécution d'une mission d'audit légal, en garantissant leur conformité aux normes et aux lois, tout en prenant en compte la réalité pratique des cabinets d'audit, en particulier en Algérie. Pour répondre à la problématique suivante : « **Comment se déroule une mission d'audit dans le cadre de commissariat aux comptes ?** »

Les différentes recherches que nous avons menées dans le premier et le deuxième chapitre, nous ont permis de discerner les aspects théoriques de la mission de commissariat aux comptes.

Nous avons examiné dans notre cas pratique les étapes clés de la mission de commissariat aux comptes de la société NOUROH-SPA : acceptation du mandat, prise de connaissance de l'entité et contrôle interne. Nous avons ensuite évalué le contrôle interne et effectué le contrôle des comptes, en mettant l'accent sur l'actif non courant, l'actif courant à l'exception des disponibilités, les capitaux propres, les fournisseurs et les dettes rattachées. Enfin, nous avons rédigé un rapport sur les comptes contrôlés pour l'exercice 2022 et examiné la réaction du commissaire aux comptes concernant la levée éventuelle des réserves.

L'évaluation de manuel nous a permis de relever quelques insuffisances qui doivent faire l'objet de prise en charge à savoir :

- Les procédures demeurent basées sur les anciens textes du Plan comptable national (Abrogé depuis le 01/01/2010), notamment en matière de définition des actifs et leur traitement comptable ;
- Un manque des documents de travail et leur circuit de circulation ;

Chapitre 03 : Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

- Un manque de processus adéquat pour assurer le traitement comptable des opérations ainsi que la réalisation des travaux de fin d'exercice, notamment les clôtures comptables ;
- Un manque des règles d'évaluation et de fonctionnement des comptes comptables ;
- Les critères de classification des items amortissables et en consommables non définis.

À la fin de notre étude, nous sommes en mesure de confirmer ou d'infirmer nos hypothèses initialement formulées de la manière suivante : Le commissariat aux comptes est une mission objective et indépendante, confiée à un commissaire aux comptes, et qui vise à vérifier la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes annuels d'une entité. L'exercice de cette profession est réglementé par les normes algérienne d'audit. Ce qui confirme la première hypothèse.

Pour effectuer une mission de commissariat aux comptes, le commissaire aux comptes doit suivre cinq étapes clés : l'acceptation du mandat, la prise de connaissance et la planification de la mission, l'appréciation du contrôle interne, le contrôle des comptes, et enfin la finalisation de la mission par la rédaction d'un rapport général et d'autres rapports spécifiques. Ce qui confirme la deuxième hypothèse.

Le commissaire aux comptes de GECA KLS Consulting accepte de lever les réserves si l'entreprise effectue les corrections nécessaires pour résoudre les problèmes identifiés. Si une réserve n'est pas entièrement levée, le commissaire aux comptes peut émettre une recommandation pour une levée partielle. En revanche, si les réserves persistent, le commissaire aux comptes refuse de les lever. Ce qui confirme la première partie de l'hypothèse et infirme la deuxième partie de la même hypothèse.

Tout au long de l'élaboration de ce mémoire, nous avons rencontré certaines difficultés, notamment :

La nécessité de payer pour accéder à la plupart des ouvrages : Nous avons constaté que de nombreux ouvrages et ressources nécessaires à notre recherche étaient payants, ce qui a posé un défi en termes de disponibilité des références bibliographiques.

Le problème de confidentialité au sein du cabinet GECA KLS Consulting : Nous avons été confrontés à des restrictions et limitations concernant l'accès à certaines informations confidentielles au sein du cabinet. Cela a rendu la collecte de données pour notre cas pratique plus difficile.

Nous avons exploité les sources d'informations disponibles pour mener à bien notre mémoire.

Chapitre 03 :Cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes

Enfin, étant donné que ce thème est très vaste et compte tenu du temps imparti pour la réalisation de ce mémoire, certains points n'ont pas été traités. Nous proposons donc quelques pistes de recherche qui pourraient compléter cette étude : Les enjeux du commissaire aux comptes dans la réalisation d'une mission d'audit légal.

Bibliographie

Bibliographie

Bibliographie

Ouvrages :

- BELAIBOUD (Mokhtar), Guide pratique d'audit financier et comptable, édition BERTI, Alger, 2021.
- GRAND (Bernard), Verdalle (Bernard), Audit comptable et financier, édition ECONOMICA, Paris, 1999.
- GRAND (Bernard), VERDALLE (Bernard), Audit comptable et financier, édition ECONOMICA, Paris, 1999.
- L'IFACI, les outils de l'audit interne, édition EYROLLES, Paris, 2013.
- MANITA (Riadh), L'audit externe : démarche générale et processus d'évaluation des risques, EDC Paris 2008.
- MAZOUZ (Ali), (SADI) Nacer-Eddine, La pratique du commissariat aux comptes en Algérie, édition société nationale de comptabilité, Alger, 1993.
- MIKOL (Alain), Audit et commissariat aux comptes, e-thèque, Paris.
- OBERT (Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), DSCG 4 Comptabilité et audit : MANUEL ET APPLICATIONS, Dunod, Paris, 2009.
- PIGE (Pigé), Audit et contrôle interne, édition EMS MANAGEMENT ET SOCIETES, Paris, 2009.
- RENARD (Jacques), Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne, édition EYROLLES, Paris, 2012.
- RENARD (Jacques), Théorie et pratique de l'audit interne, EYROLLES, Paris, 2010.
- RENARD (Jacques), Théorie et pratique de l'audit interne, édition EYROLLES, Paris, 2016.
- SCHICH (Pierre), Memento d'audit interne : Méthode de conduite d'une mission, DUNOD, Paris, 2007.
- VIDAL (Dominique), le commissaire aux comptes dans les sociétés anonymes, L.G.D.J, 1985.

Bibliographie

Articles :

- BELBACHIR (Abdelkader), L'AUDIT FISCAL IMPORTANCE ET ENJEUX CAS DE L'ALGERIE, internationale journal of management marketing research, Vol 2, PP.58- 68, 2018.
- BELHACHEMI (A), TABEL AOUL (W), L'audit opérationnel : une limite pour les dysfonctionnements de la gouvernance d'entreprise, Revue d'économie et de management, Volume 12, N°1, PP. 142-156, Avril, 2013.
- DJAROUD (Yasmina), GRAA (Amel), L'audit social et sa contribution au pouvoir décisionnel de l'entreprise : Cas des entreprises de la région Oranaise, Revue Organisation & Travail Volume 9, N°4, PP.143-155, 2021.
- KAZOUZ (Rafika), Le rôle des normes internationales d'audit (ISA) dans l'amélioration de la pratique professionnelle de l'audit comptable et financier en Algérie, Journal of Human Sciences Oum El Bouaghi University, Vol 08, N°03, Décembre, 2021, PP.2200-2217.
- OUDJEDI DAMERDJI (Yasmine), KERZABI (Abdellatif), La Pratique De L'audit Au Sein Des Sociétés Algériennes Etude De Cas : Sitel, مجلة المؤشر للدراسات الاقتصادية, Volume 2, N°3, PP.218-234, Août, 2018.
- REGUIG (Abdelmalek), BENTABET (Bouziane), L'audit De La Paie, Quelle Approche Adoptée Par Le Commissaire Aux Comptes Dans Le Contexte Algérien, مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية, N°1, juin, 2016.
- ZAAFRANE (Mansouria), l'efficacité Du Commissariat Aux Comptes En Vertu De L'application Des Normes Isa Cas Des Commissaires Aux Comptes Algériens, Revue Finance & marchés, Vol3, N°2, PP 98-118, septembre, 2016.
- سفاحلو(رشيد)، كتوش (عاشور)، مهام و تقارير محافظ الحسابات في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، رقم 8، جانفي، 2017، ص 85-109.

Thèses et mémoire :

- AYACHI (Fela), Commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise Une analyse à partir du contexte de l'audit légal dans les entreprises en Algérie, THESE de Doctorat, Université 2, Oran, 2018.
- BENMOUSSA (Sara), Les pratiques de l'audit légal au Maroc : exigences théoriques et réalités du terrain, Thèse de Doctorat, université Sidi Mohamed Ben Abdellah, Maroc, 2022, P179.

Bibliographie

- BOUZID (Amina), La Mission des commissaires aux comptes dans une entreprise Algérienne, Thèse de doctorat, Ecole Supérieure de Commerce, Koléa, 2016.
- SEDAIRIA (Zouhir), L'audit interne, Mémoire de magister en Gestion des entreprises, Université ES-SENIA, Oran, 2019.

Textes règlementaires :

- Arrêté du 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux compte, norme de rapport d'expression d'opinion sur les états financiers.
- Décret législatif n° 93-08 du 25 avril 1993 modifiant et complétant l'ordonnance n° 75-59 du 26 septembre 1975 portant code de commerce, l'article 715 /bis 4
- Décret exécutif n° 11-202 du 23 Joumada Ethania 1432 correspondant au 26 mai 2011.
- Loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.
- Ordonnance n°75-59 du 26 septembre 1975 portant code de commerce section 5.

Sites web :

- <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/audit/6414>, (09/03/2023 à 22.05)
- <https://www.memoireonline.com/> (consulté le 06/06/2023 à 23h15).
- <https://comptabilite.ooreka.fr> (02/04/2023 à 20/00).
- <https://d1n7iqsz6ob2ad.cloudfront.net/> (05/04/2023 à 11/20).
- https://www.iso.org/sites/ConsumersStandards/fr/1_standards. (20/04/2023 à 7/10).
- <http://www.cn-onec.dz/> (21/04/2023 à 06/20).
- <https://geca-dz.com> (le 09/06/2023 à 14h30).
- <https://cn-cncc.dz/> (15/04/2023 21/30).

Autres documents :

- CNC, Commission Contrôle Qualité, Dossier type de travail du commissaire aux comptes, 2013.
- Documents interne du cabinet.

Bibliographie

- Normes Algériennes d'Audit.
- Normes d'Exercice Professionnelle.
- IGA, audit comptable et financier, 2010.

Annexes

Annexe

Liste des annexes :

Annexe n°01 : la lettre d'acceptation.

Annexe n°02 : bilan actif.

Annexe n°03 : bilan passif.

Annexe n°04 : comptes de résultats.

Annexe n°01 : Lettre d'acceptation

GECA KLS CONSULTING

- **A Monsieur Le président de l'assemblée générale**
- **A Mesdames messieurs membres de l'assemblée générale**

Objet : Acceptation de mandat de commissariat aux comptes.

En vous remerciant de la confiance que vous m'avez accordée en m'attribuant le mandat de commissariat aux comptes des exercices 2020, 2021 et 2022, auprès de votre établissement, je tiens à vous confirmer mon acceptation de mandat, et par conséquent me soumetts aux dispositions de la loi n°10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, notamment son article 37 portant honoraires du commissaire aux comptes.

A cet effet, je vous confirme également que je ne me trouve dans aucun cas d'incompatibilités, interdictions légales et réglementaire prévues notamment dans les articles 64, 65, 66, 67, 68 et 70 de la loi n°10-01 du 29 juin 2010 suscitée.

Veillez agréer, mesdames et Messieurs, l'expression de ma haute considération.

Le Commissaire aux comptes

Annexe n°02 : Bilan Actif

BILAN – ACTIF
EXERCICE CLOS LE 31/12/2022

| A C T I F | NOTES | MONTANT | AMORT.-PROV | MONTANT NET | MONTANT NET |
|---|-------|-------------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| | | BRUT | | N | N |
| | | N | N | N | N – 1 |
| ACTIF NON COURANT | | | | | |
| Écart d'acquisition - Goodwill positif ou négatif | | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Immobilisation incorporelles | | 1 205 617,00 | 504 292.62 | 701 324.38 | 914 804.95 |
| Immobilisation corporelles | | | | | |
| - Terrains | | 22 166 400,00 | | 22 166 400,00 | 22 166 400,00 |
| - Bâtiments | | 46 894 330.64 | 17 442 694.94 | 29 451 635.70 | 24 365 195.93 |
| - Immeubles de placement | | | | | |
| - Autres immobilisations corporelles | | 983 746 110.93 | 895 691 308.14 | 88 054 802.79 | 180 566 685.34 |
| - Immobilisations en concession | | | | | |
| Immobilisation en cours | | | | | |
| Immobilisation financières | | | | | |
| - Titres mis en équivalence | | | | | |
| - Autres participations et créances rattachées | | | | | |
| - Autres titres immobilisés | | | | | |
| - Prêts et autres actifs financiers non courants | | 570 000.00 | | 570 000.00 | |
| - Impôts différés actif | | -159 000.00 | | -159 000.00 | |
| - Fonds ou valeurs déposés auprès des cédants | | | | | |
| TOTAL ACTIF NON COURANT | | 1 054 423 458.57 | 913 638 295.70 | 140 785 162.87 | 229 906 202.95 |
| ACTIF COURANT | | | | | |
| Stocks et encours | A3 | 24 131 705.68 | | 24 131 705.68 | 18 976 470.39 |
| Créances et emplois assimilés | | | | | |
| Clients | | 4 362 419.61 | | 4 362 419.61 | 4 396 419.58 |
| Autres débiteurs | A4 | 269 084 718.43 | | 269 084 718.43 | 252 416 814.43 |
| Impôts et assimilés | A5 | 146 905.42 | | 146 905.42 | |
| Autres créances et emplois assimilés | | | | | |
| Disponibilités et assimilés | | | | | |
| Placements et autres actifs financiers courants | | | | | |
| Trésorerie | A6 | 524 625 352.42 | | 524 625 352.42 | 447 369 984,69 |
| TOTAL ACTIF COURANT | | 822 351 101.56 | | 822 351 101.56 | 723 159 689.09 |

Annexe

TOTAL GENERAL ACTIF

1 876 774 560.13

913 638 295.70

963 136 264.43

953 065 892.04

Annexe n°03 : Bilan Passif

BILAN – PASSIF

| PASSIF | NOTES | MONTANT NET | |
|--|-------|-------------------------|------------------------|
| | | N | N – 1 |
| CAPITAUX PROPRES | | | |
| Capital émis | B1 | 180 000 000,00 | 180 000 000,00 |
| Capital non appelé | | | |
| Primes et réserves (Réserves consolidées [1]) | | | |
| Écart de réévaluation | | | |
| Écart d'équivalence [1] | | | |
| Résultat net (Résultat net part du groupe [1]) | B2 | -1 949 533.75 | -1 667 641.69 |
| Autres capitaux propres - Report à nouveau | B3 | -375 281 299.37 | -373 613 657.68 |
| Comptes de liaison | | | |
| Part de la société consolidante [1] | | | |
| Part des minoritaires [1] | | | |
| TOTAL I | | -197 230 833.12 | -195 281 299.37 |
| PASSIF NON COURANT | | | |
| Emprunts et dettes financières | | 1 101 566 746.97 | |
| Impôts (différés et provisionnés) | | | |
| Autres dettes non courants | | | |
| Provisions et produits comptabilisés d'avance | | 2 911 119.61 | |
| Provisions réglementées | | | |
| TOTAL II - PASSIF NON COURANT | | 1 104 477 866.58 | 0.00 |
| PASSIF COURANT | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | B4 | 32 123 618.54 | 1 140 566 098.24 |
| Impôts | B5 | 1 577 668.11 | 1 244 259.03 |
| Autres dettes | B6 | 22 187 944.32 | 6 536 834.14 |
| Trésorerie Passif | | | |

Annexe

| | | |
|-----------------------------------|----------------|------------------|
| TOTAL III - PASSIF COURANT | 55 889 230.97 | 1 148 347 191.41 |
| TOTAL GENERAL PASSIF | 963 136 264.43 | 953 065 892.04 |

Annexe

Annexe n°04 : Comptes de Résultats

| RUBRIQUES | NOTES | OPERATIONS | |
|---|-------|------------------------|------------------------|
| | | BRUTES N | NETTES N-1 |
| Ventes et produits annexes | C1 | 39 400 572.11 | 44 770 767.09 |
| Variation stocks produits finis et en cours | | | |
| Production immobilisée | | 8 441 257.27 | |
| Subventions d'exploitation | C2 | 140 885 578.27 | 141 785 525.46 |
| I-PRODUCTION DE L'EXERCICE | | 188 727 407.65 | 186 556 292.55 |
| Achats consommés | C3 | -19 558 719.19 | -20 829 745.97 |
| Services extérieurs et autres consommations | C4 | -16 032 523.82 | -6 166 726.59 |
| II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE | | -35 591 243.01 | -26 996 472.56 |
| III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II) | | 153 136 164.64 | 159 559 819.99 |
| Charges de personnel | C5 | -52 505 301.14 | -60 519 779.13 |
| Impôts, taxes et versements assimilés | C6 | -924 290.22 | -981 240.50 |
| IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION | | 99 706 573.28 | 98 058 800.36 |
| Autres produits opérationnels | C7 | 625 297.29 | 489 594.22 |
| Autres charges opérationnelles | C8 | -1 025 855.54 | -1 056 269.61 |
| Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs | C9 | -101 086 548.78 | -99 159 766.66 |
| Reprise sur pertes de valeur et provisions | | | |
| V- RESULTAT OPERATIONNEL | | -1 780 533.75 | -1 667 641.69 |
| Produits financiers | | | |
| Charges financières | | | |
| VI-RESULTAT FINANCIER | | | |
| VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI) | | -1 780 533.75 | -1 667 641.69 |
| Impôts exigibles sur résultats ordinaires | | -10 000,00 | 0,00 |
| Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires | | -159 000.00 | 0,00 |
| TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES | | 189 352 704.94 | 187 045 886.77 |
| TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES | | -191 302 238.69 | -188 713 528.46 |
| VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES | | -1 949 533.75 | -1 667 641.69 |
| Éléments extraordinaires (produits) (à préciser) | | 0.00 | 0.00 |
| Éléments extraordinaires (charges) (à préciser) | | 0,00 | 0,00 |
| IX-RÉSULTAT EXTRAORDINAIRE | | 000 | 000 |
| X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE | C10 | -1 949 533.75 | -1 667 641.69 |

Annexe

| | | | |
|---|--|------|------|
| Part dans les résultats nets des sociétés mises en équi | | 0,00 | 0,00 |
| XI-RÉSULTAT NET DE L'ENSEMBLECONSOLIDÉ (1) | | | |
| Dont part des minoritaires (1) | | 0,00 | 0,00 |
| Part du groupe (1) | | | |

Table des matières

| | |
|--|----------|
| Dédicaces | A |
| Remerciements..... | B |
| Résumé..... | C |
| Liste des figures | D |
| Liste des tableaux | E |
| Sommaire..... | G |
| Introduction générale :..... | I |
| Introduction : | 1 |
| Chapitre 01 : Le cadre théorique de l’audit et du commissariat aux comptes..... | 1 |
| Section 01 : Concepts et apports théoriques sur l’audit | 2 |
| 1.1 Définition d’audit :..... | 2 |
| 1.2 Positionnement de l'audit par rapport aux notions mitoyennes : | 3 |
| 1.2.1 Audit et contrôle : | 3 |
| 1.2.2 Audit et conseil :..... | 3 |
| 1.2.3 Audit et inspection :..... | 4 |
| 1.3 Les différents domaines d’audit:..... | 4 |
| 1.3.1 L’audit des états financiers:..... | 4 |
| 1.3.2 L’audit opérationnel : | 4 |
| 1.3.3 L’audit fiscal :..... | 5 |
| 1.3.4 L'audit de stratégie :..... | 5 |
| 1.3.5 L'audit social :..... | 5 |
| 1.4 Les types d’audit : | 5 |
| 1.4.1 L’audit interne : | 5 |
| 1.4.2 L’audit externe :..... | 6 |
| 1.5 Les professionnels de l’audit : | 8 |
| 1.5.1 Les auditeurs interne :..... | 8 |

Table des matières

| | |
|--|-----------|
| 1.5.2 Les auditeurs externes : | 8 |
| Section 02 : L’audit légal | 9 |
| 2.1 Historique du commissariat aux comptes : | 9 |
| 2.2 La définition d’audit légal : | 10 |
| 2.3 Les objectifs d’audit légal : | 10 |
| 2.4 Le cadre normatif d’audit légal : | 11 |
| 2.4.1 Définition d’une norme : | 11 |
| 2.4.2 Les normes internationales d’audit ISA : | 11 |
| 2.4.3 Les Normes Algériennes d’Audit : | 13 |
| 2.4.4 La structure des normes d’audit : | 16 |
| 2.5 Les risques liés à l’audit légal et le seuil de signification : | 17 |
| 2.5.1 Les risques liés à l’audit : | 17 |
| 2.5.2 Le seuil de signification : | 18 |
| Section 03 : Le cadre législatif du commissaire aux comptes en Algérie..... | 19 |
| 3.1 Cadre réglementaire et institutionnel du CAC : | 19 |
| 3.2 Organisations professionnelles du commissaire aux comptes : | 19 |
| 3.2.1 La chambre Nationale des Commissaires aux comptes : | 19 |
| 3.2.2 Le conseil national de la comptabilité : | 20 |
| 3.2.3 Les entités assujetties : | 20 |
| 3.3 Définition du commissaire aux comptes : | 20 |
| 3.4 Le statut du commissaire aux comptes en Algérie : | 21 |
| 3.4.1 Les conditions d’accès à la profession du commissaire aux comptes : | 21 |
| 3.4.2 La nomination du commissaire aux comptes : | 22 |
| 3.4.3 La durée du mandat et les honoraires du commissaire aux comptes : | 23 |
| 3.4.4 La cessation des fonctions de commissaire aux compte : | 24 |
| 3.5 Les missions du commissaire aux compte : | 24 |
| 3.5.1 Les missions permanentes : | 24 |

Table des matières

| | | |
|---|--|-----------|
| 3.5.2 | Les missions spécifiques ou spéciale : | 25 |
| 3.6 | Les responsabilités du commissaire aux comptes : | 25 |
| 3.6.1 | La responsabilité civile : | 25 |
| 3.6.2 | La responsabilité pénale : | 26 |
| 3.6.3 | La responsabilité disciplinaire : | 26 |
| 3.7 | Les prérogatives et les obligations du commissaire aux comptes : | 27 |
| 3.7.1 | Les prérogatives du commissaire aux comptes : | 27 |
| 3.7.2 | Les obligations du commissaire aux comptes : | 27 |
| 3.8 | Les incompatibilités et les interdictions du commissaire aux comptes : | 28 |
| 3.8.1 | Les incompatibilités : | 28 |
| 3.8.2 | les interdictions..... | 28 |
| Conclusion : | | 30 |
| Chapitre 02 : Le cadre méthodologique du commissariat aux comptes..... | | 56 |
| Introduction : | | 32 |
| Section 01 : Supports, techniques et outils du commissaire aux comptes | | 33 |
| 1.1 | Les supports de travail : | 33 |
| 1.1.1 | Le dossier permanent : | 33 |
| 1.1.2 | Le dossier annuel : | 33 |
| 1.2 | Techniques et outils du commissaire aux comptes : | 34 |
| 1.2.1 | L'observation physique : | 34 |
| 1.2.2 | L'entretien d'audit : | 34 |
| 1.2.3 | Les questionnaires d'audit : | 35 |
| 1.2.4 | Les outils et les techniques de description : | 36 |
| 1.2.5 | La grille d'analyse des tâches : | 37 |
| 1.2.6 | L'examen des documents : | 37 |
| 1.2.7 | Les sondages : | 37 |
| 1.2.8 | La confirmation par des tiers | 37 |

Table des matières

| | |
|--|-----------|
| Section 02 : La démarche du commissaire aux comptes | 38 |
| 2.1 Les étapes d'une mission de commissariat aux comptes :..... | 38 |
| 2.1.1 Acceptation du mandat :..... | 38 |
| 2.1.2 La prise de connaissance et la planification de la mission :..... | 40 |
| 2.1.3 Appréciation du contrôle interne :..... | 42 |
| 2.1.4 Le contrôle des comptes :..... | 43 |
| 2.1.5 Finalisation de la mission :..... | 48 |
| 2.2 Les contraintes de la mission de commissariat aux comptes :..... | 49 |
| Section 03 : les rapports du commissaire aux comptes et les différents degrés de certification | 50 |
| 3.1 Le rapport général et les rapports spéciaux du commissaire aux compte :..... | 50 |
| 3.1.1 Le rapport général du commissaire aux comptes :..... | 50 |
| 3.1.2 les rapports spéciaux du commissaire aux compte :..... | 52 |
| 3.2 Les différents degrés de certification :..... | 53 |
| 3.2.1 Certification pure (Une opinion favorable) :..... | 53 |
| 3.2.2 Certification avec réserves :..... | 53 |
| 3.2.3 Le refus de certification (Une opinion défavorable) :..... | 54 |
| Conclusion :..... | 55 |
| Chapitre 03 :cas pratique représentant le déroulement d'une mission du commissariat aux comptes | 56 |
| Introduction :..... | 57 |
| Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil | 58 |
| 1.1 La présentation de cabinet GECA CONSULTING :..... | 58 |
| 1.2 L'organisation et moyens humains du cabinet : | 59 |
| 1.2.1 L'organisation du cabinet :..... | 59 |
| 1.2.2 Moyens humains:..... | 59 |
| 1.3 Les domaines d'activités :..... | 59 |

Table des matières

| | | |
|---|--|-----------|
| 1.4 | Les missions d'activités : | 59 |
| 1.5 | L'organigramme du cabinet : | 60 |
| Section 2 : le déroulement de la mission du commissariat aux comptes | | 61 |
| 2.1 | L'acceptation du mandat : | 61 |
| 2.2 | La prise de connaissance et la planification de la mission : | 61 |
| 2.2.1 | La prise de connaissance de l'entité : | 61 |
| 2.2.2 | La prise de connaissance des procédures du contrôle interne : | 63 |
| 2.3 | L'appréciation du contrôle interne : | 63 |
| 2.4 | Le contrôle des comptes : | 64 |
| 2.4.1 | Contrôle de principe d'intangibilité du bilan : | 64 |
| 2.4.2 | Contrôle les postes du bilan : | 65 |
| Section 3 : le rapport général de commissaire aux comptes. | | 75 |
| 3.1 | Le rapport général : | 75 |
| 3.2 | Le commissaire aux comptes devant la levée et la non-levées des réserves : | 78 |
| Conclusion : | | 80 |
| Conclusion générale : | | 84 |
| Bibliographie..... | | 88 |
| Liste des annexes : | | II |