

**UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA
MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA
RECHERCHE SCIENTIFIQUE**



**Faculté Des Sciences Economiques, Commerciales
Et Des Sciences De Gestion
Départements Des Sciences De Gestion**

THEME :

**Certification des comptes annuels
Cas d'un cabinet d'expertise-comptable et
commissariat aux comptes**

REALISÉ PAR :

- M^{lle} LOUIBA Samira
- M^{lle} OULMOU Lynda

ENCADREUR ACADAMIQUE

- M^r IFOURAH Hocine

Année universitaire : 2020/2021

Remerciements

Remerciements

Notre profonde reconnaissance va en premier lieu à Monsieur IFOURAH Hocine, Maître de conférences HDR, chef de formation et encadreur académique, pour la confiance qu'il a su nous accorder et témoigner ainsi, par sa constante disponibilité, son suivi, ses conseils et ses exhortations continues.

L'aboutissement de notre travail de recherche et l'élaboration de ce document n'auraient été possibles, sans la participation de personnes que nous tenons vivement et sincèrement à remercier. Il s'agit :

- de Monsieur TREA Lakhedar, Directeur du commerce, pour son effort qui a abouti à la signature de la convention avec l'université de Bejaia, ce qui m'a permis de reprendre mes études en alternance ;
- de Monsieur OUABBA Mohand aki, chef de mission à la direction du commerce, pour sa précieuse orientation, son aide, sa disponibilité et ses multiples conseils ;
- de Monsieur BRACHOUCHE Bilal, professeur au niveau de notre faculté science de gestion, pour son suivi, ses multiples conseils et sa disponibilité ;
- de Monsieur TALBI Essaid, expert-comptable commissaire aux comptes, pour son assistance, ses conseils et sa disponibilité, ainsi que tout le personnel du lieu de stage ;
- du professionnels de l'Université de Bejaia, faculté de science de gestion, de nous inculquer les enseignements nécessaires à notre formation et à notre travail de recherche.

Une pensée toute particulière et pleine de gratitude va à nos chères mamans et à la mémoire de nos défunts papas qui n'ont ménagé aucun effort pour notre formation scolaire et académique tant sur le plan financier, matériel que moral.

A toutes ces personnes, on vous dit,

MERCI !

Remerciements

Remerciements

Notre profonde reconnaissance va en premier lieu à Monsieur IFOURAH Hocine, Maître de conférences HDR, chef de formation et encadreur académique, pour la confiance qu'il a su nous accorder et témoigner ainsi, par sa constante disponibilité, son suivi, ses conseils et ses exhortations continues.

L'aboutissement de notre travail de recherche et l'élaboration de ce document n'auraient été possibles, sans la participation de personnes que nous tenons vivement et sincèrement à remercier. Il s'agit :

- de Monsieur TREA Lakhedar, Directeur du commerce, pour son effort qui a abouti à la signature de la convention avec l'université de Bejaia, ce qui m'a permis de reprendre mes études en alternance ;
- de Monsieur OUABBA Mohand aki, chef de mission à la direction du commerce, pour sa précieuse orientation, son aide, sa disponibilité et ses multiples conseils ;
- de Monsieur BRACHOUCHE Bilal, professeur au niveau de notre faculté science de gestion, pour son suivi, ses multiples conseils et sa disponibilité ;
- de Monsieur TALBI Essaid, expert-comptable commissaire aux comptes, pour son assistance, ses conseils et sa disponibilité, ainsi que tout le personnel du lieu de stage ;
- du professionnels de l'Université de Bejaia, faculté de science de gestion, de nous inculquer les enseignements nécessaires à notre formation et à notre travail de recherche.

Une pensée toute particulière et pleine de gratitude va à nos chères mamans et à la mémoire de nos défunts papas qui n'ont ménagé aucun effort pour notre formation scolaire et académique tant sur le plan financier, matériel que moral.

A toutes ces personnes, on vous dit,

MERCI !

Dédicace

Dédicace

Je dédie ce mémoire et ma profonde gratitude :

A la mémoire de mon père.

A ma très chère maman, pour ses sacrifices, son amour, sa tendresse, son soutien et ses prières tout au long de mes années d'études,

A mes chères sœurs pour leurs aides permanents, et leur soutien moral,

A mes chers frères pour leurs appuis et leurs encouragements,

A mes beaux frères pour leurs encouragements.

A mes neveux ; Abdellah, Anis, Badis, Mehdi et ma nièce Dania.

A toute ma famille du grand au petit,

A toutes les personnes qui se sont sacrifiées à m'offrir les conditions propices à ma réussite.

Que ce travail soit l'accomplissement de vos vœux tant invoqués, et le fruit de votre soutien infailible,

Merci d'être toujours là pour moi.

Samira

Dédicace

Dédicace

Je dédie ce mémoire ...

A ma très chère Maman

Pour son soutien, encouragement et ses sacrifices tout au long de mon cursus universitaire pour laquelle je ne rendrai jamais assez, je prie le bon Dieu de la garder en bonne santé

Pour une longue vie.

A la mémoire de mon très cher père qui m'a beaucoup appris tout au long de mon existence.

- ❖ A mon très cher frère Mokrane, ma sœur Kahina et à mon oncle Fares.
- ❖ A tous mes amis (es) qui se reconnaissent eux-mêmes, sans citer de nom.
- ❖ A tous mes enseignants.

A tous les gestionnaires du monde et en particuliers les comptables, ceux qui ont choisis les chiffres comme désire et la calculatrice comme navire.

Lynda

Liste des abréviations

Liste des abréviations

Abréviations	Signification
Art	Article
BDL	Banque de Développement Local
C/C	Compte Courant
CAC	Commissaire Aux Comptes
CNAS	Caisse National Des Allocations Sociales
CPA	Crédit Populaire d'Algérie
DA	Dénaire Algérien
DDL	Diligences Directement Liées
DE	Décrit exécutif
EPE	Entreprise Publique Economique
ETIC	Etat des Tableaux Informations Complémentaires
HT	Hors Taxes
IBS	Impôt sur Bénéfice des Sociétés
IFACI	Institut Français des Auditeurs Et Contrôleurs Internes
N	Numéro
NAA	Normes d'Audit Algériennes
NYSE	New York Stock Exchange
SA	Société Anonyme
SARL	Société à Responsabilité Limitée
SAS	Statement Of Auditing Standards
SCF	Système comptable financier
SSAP	Statement Of Standard Accounting Practrice
T	Tonnes
TAP	Taxe sur l'Activité Professionnelle
TCA	Taxe sur Chiffre d'Affaires
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée

Sommaire

Sommaire

REMERCIEMENT

DEDICACE

LISTE DES ABREVIATIONS

INTRODUCTION GENERALE 1

CHAPITRE I : GENERALITES SUR L'AUDIT ET LE COMMISSARIAT AUX COMPTES 4

Introduction 4

Section 01 : Les notions fondamentales sur l'audit 4

Section 02 : Commissariat aux comptes, aspect juridique 18

Conclusion 27

CHAPITRE II : CERTIFICATION DES COMPTES 28

Introduction 28

Section 01 : Cadre théorique de la certification des comptes 28

Section 02 : La méthodologie et les phases du processus de certification des comptes 41

Conclusion 52

CHAPITRE III : ETUDE DE CAS 53

Introduction 53

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil 53

Section 02 : Appréciation du contrôle interne et de la gestion comptable 55

Section 03 : Contrôle des comptes par cycle 59

Conclusion 85

CONCLUSION GENERALE 86

BIBLIOGRAPHIE 88

LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

ANNEXES

TABLE DES MATIERES

RESUME

Introduction générale

Introduction Générale

Introduction générale :

Dans le monde économique, on s'interroge souvent sur le bien être des entreprises économiques, quelles que soient leurs qualités et leurs formes juridiques. La réponse est requise par le flux d'information qui pilote, surveille et analyse l'environnement interne et externe des entreprises, l'information en sens large et particulièrement l'information comptable et financière est utilisée à des fins d'augmentation d'efficacité et de performance.

A cet effet, le chef d'entreprise est obligé de tenir sa comptabilité avec rigueur et de manière exhaustive. Cette obligation légale permet de fournir des informations claires sur la santé économique et financière de la structure conformément au référentiel comptable en vigueur (SCF : système comptable financier).

La réforme économique engagée depuis 1988 en Algérie, a créé un besoin d'informations comptables, financières, économiques et sociales pour tous les acteurs de la vie économique (l'Etat, l'actionnaire, l'administrateur, le gestionnaire, le banquier, le salarié et les tiers), pour cela, les entreprises font souvent appel à des professionnels du chiffre, même lorsqu'elles disposent d'un service de comptabilité dédié.

A ce titre, l'information est au cœur du pilotage de toutes les politiques de gestion, ainsi l'existence de données significatives, objectives et fiables permet de diriger rationnellement une entité économique. Suite à l'importance accordée à l'information, le législateur algérien a généralisé le contrôle légal dans les entreprises publiques et il est réglementé par le code de commerce et la loi 10-01 du 29/06/2010 relative aux professions d'expert-comptable commissaires aux comptes et comptables agréés.

Vu l'obligation de la tenue de la comptabilité pour toutes les entités économiques, le choix d'avoir un expert-comptable est facultatif, par contre la désignation d'un commissaire aux comptes (certification des comptes) peut être imposée par la loi dans les sociétés anonymes et les sociétés à responsabilités limitées dont le chiffre d'affaire dépasse les 10.000.000 DA, ainsi, l'expert-comptable et le commissaire aux comptes ont des missions complémentaires et interviennent à différents niveaux.

La mission légale du commissaire aux comptes, «mission générale», comprend principalement l'audit des comptes annuels conduisant à leur certification.

Introduction Générale

Le but est d'exprimer une opinion sur les comptes annuels : obtenir une assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives.

Ainsi pour accomplir sa mission, il procède au contrôle en utilisant les méthodes adéquates lui garantissant un jugement crédible sur la qualité et la rigueur de sa mission.

Notre recherche présentera la procédure de la certification des comptes que le commissaire aux comptes suit au cours de sa mission, nous avons opté pour ce thème pour mieux assimiler les enjeux des fonctions du commissaire aux comptes et plus précisément la démarche de certification des comptes comptables.

L'objectif de la présente étude est d'essayer de répondre à la question centrale suivante :

Qu'elle est la démarche et la procédure adéquate pour une meilleure émission d'opinion sur les comptes annuels ?

Pour mener à bien notre recherche, nous avons structuré ces deux questions dépendantes suivantes :

- La certification des comptes annuels est l'une des plus importantes missions du commissaire aux comptes, remplit-il d'autres missions ?
- Est-ce que le respect des étapes du processus d'audit standardisé favorise la réalisation d'une bonne mission d'audit externe ?
- Quelles sont les différentes techniques d'émission d'opinion adaptées par le commissaire aux comptes ?

Afin de mieux encadrer les recherches de notre thématique, nous avons formulé les hypothèses suivantes :

- **H1** : Le commissaire aux comptes prend en charge plusieurs missions et responsabilités et se préoccupe plus de la certification des comptes comptable.
- **H2** : Le suivi d'un processus d'audit légal entièrement respecté et le non dépassement de ses étapes favorise la réalisation d'un travail d'audit de bonne qualité.
- **H3** : La réalisation de la mission du commissaire aux comptes repose sur une obligation légale et s'effectue par la mise en œuvre de différentes techniques de contrôle des comptes.

Introduction Générale

Les préoccupations énoncées trouveront, certainement, leurs réponses au terme de notre travail. Ce dernier se structure en trois chapitres.

Le premier chapitre, intitulé « généralités sur l'audit et commissariat aux comptes », se charge de nous situer dans l'idée générale du thème, par la définition des notions d'audit, de commissariat et du commissaire aux comptes, les normes d'audit et ses risques ainsi que les caractéristiques du commissaire aux comptes, respectivement sur deux sections.

Le second chapitre de notre document, titré « la certification des comptes », nous avance dans la résolution de notre sujet. Ce chapitre, également subdivisé en deux sections, donne un aperçu sur la certification des comptes à travers sa définition, ses enjeux et la méthodologie présentée par ses différentes phases.

Le troisième et dernier chapitre porte sur l'étude de cas d'une SARL auditée par le cabinet d'expertise comptable et de commissariat aux comptes de M^R TALBI Essaid qui concrétisera toutes les informations des deux chapitres. Cela, afin d'inciter les entreprises non engagées dans la stratégie d'audit à s'y mettre; mais aussi d'apporter des suggestions à toute entreprise, déjà engagée, à mieux utiliser cet outil légal qu'est l'audit financier pour assurer une meilleure qualité de l'information financière.



Chapitre I
Généralités sur l'Audit
et
Commissariat Aux Comptes

CHAPITRE I : GENERALITE SUR L'AUDIT ET COMMISSARIAT AUX COMPTES

Introduction

Toute entreprise se doit de respecter la réglementation en vigueur dans toutes ses tâches afin de maîtriser la communication au sein de son organisme, un contrôle permanent d'audit est indispensable pour la transparence de l'information, cette transparence souhaitée par tous les partenaires et à la quelle personne ne pourrait se soustraire est devenue synonyme de morale des affaires, spécifiquement aux dirigeants des grandes sociétés.

Le commissariat aux comptes est une mission d'audit à caractère légal dans la mesure où elle est imposée par les lois sur les sociétés. Le commissaire aux comptes, nommé par l'assemblée des associés et, en cas de carence, par voie de justice, a pour mission permanente de vérifier les comptes de la société, en vue d'émettre son avis.

Ce chapitre va s'initier par les notions fondamentales sur l'audit suivi d'une présentation générale du commissariat aux comptes ainsi que l'aspect général relatif à l'activité du commissaire aux comptes.

Section 01 : Les notions fondamentales sur l'audit

En vue de l'évolution des organisations à travers sa politique de pilotage, il est nécessaire de faire appel à un outil clé de contrôle et de conseil qui va résoudre plusieurs obstacles rencontrés, cet outil est l'audit. Il peut être mené par une personne appartenant à l'organisation, nous parlons dans ce cas d'audit interne, ou bien un professionnel indépendant de l'extérieur de l'entreprise, il s'agit de l'audit externe.

Nous allons éclaircir la valeur de l'audit par son historique, ses définitions, ses types et ses normes.

1.1 Historique de l'audit¹

La naissance du terme «Audit» revient surtout à la pratique romaine, puisque le jugement des plaintes se faisait devant une juridiction à partir de l'audition de témoins au III^{ème} siècle avant Jésus-Christ ; et les gouvernements romains avaient pris l'habitude de désigner des questeurs qui contrôlaient les comptabilités de toutes provinces.

¹ <http://normes-ias-ifrs-au-maroc.over-bloc.com>

Chapitre I : Généralités sur l'Audit et le Commissariat aux comptes

Le mot « Audit » n'est apparu qu'à cette époque sous l'empire romain, où il était d'un sens plus large ; dérivé du latin *audire* qui veut dire « écouter ». Les questeurs rendaient en effet compte de leur mission devant une assemblée constituée « d'auditeurs » (Raffegau, Dufils & Ménonville, 1994).

Plus tard, ce concept qui était remplacé par « maîtrise » qui signifie par les français « contrôler, vérifier... ». Ce contrôle s'est développé suite aux efforts des anglais. De même ses objectifs, qui se sont axés principalement à la création de fraude, progressivement vers la recherche d'erreurs puis à la publication d'opinion sur la validité des états financiers enfin sur la régularité et sincérité.

Ce n'est qu'à partir du 19^{ème} siècle que les législateurs ont institué le contrôle des sociétés par des agents externes en raison du développement du commerce, de l'industrie, de l'apparition des sociétés d'assurance, du développement de service bancaires... etc.

Début de la crise 1929, se présente la mauvaise divulgation des informations fiables, due à la charge qui pèse sur l'auditeur reconnu en tant que garant des détenteurs de capitaux à l'égard des abus gestionnaires.

De nos jours, l'audit est une discipline transversale au centre des préoccupations des managers. En ce sens, et face à une vérité des besoins, l'audit s'élargissait à d'autres domaines qui se sont révélés nécessaires avec l'évolution et la généralisation de nouveaux moyens de traitement de l'information.²

Par ailleurs, en Algérie, l'audit n'a réellement vu le jour qu'avec l'événement des réformes économiques portant autonomie des entreprises publiques engagée à partir de 1988 bien que la fonction de l'audit consiste à maîtriser le système de contrôle il intervient et détecte les différents dysfonctionnements, autrefois, on ne prenait pas recours à cette fonction, car elle était trop peu connue, et cela pour deux raisons :

- En raison du statut et du rôle instrumental que devait jouer l'entreprise publique envers l'état, sous le plafond de l'économie planifiée comme toute technique et outils de gestion moderne, entre autre l'audit interne permettant la maîtrise de la gestion de l'entreprise, n'a pu se développer à cette époque.

- les autres contrôles que subissait l'entreprise de la part de l'autorité de la tutelle et des administrations de l'état (ministère des finances, code de commerce ;...etc.) ont complètement dénaturé la pratique de l'audit interne au niveau de l'entreprise, de ce fait, cette

² *Alberto sillero, audit et révision légal, Edition Eska, année2000, page 12.*

Chapitre I : Généralités sur l'Audit et le Commissariat aux comptes

fonction était devenue une contrainte bureaucratique, les lois existaient mais pas leurs applications.

Toutefois avec le passage de l'entreprise à l'économie de marché, on assiste à une réhabilitation ou réinsertion économique de l'audit étant donné que la première préoccupation de l'entreprise est désormais de créer un excédent financier susceptible de garantir son existence et sa survie au sein de la concurrence libre.

Nous allons voir quelques textes qui ont contribué à son évolution³

Loi n° 88-01 du 12 janvier 1988 ; mettant en place l'autonomie des entreprises publiques économiques (EPE), établissait la nécessité pour celles-ci « d'organiser et de renforcer les structures internes d'audit d'entreprise et d'améliorer d'une manière constante leurs procédés de fonctionnement et de gestion ».

Loi n° 91-08 du 27 avril 1991 ; portant l'organisation de la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréée.

Décret exécutif n° 96-318 du 25 septembre 1996 ; portant création et organisation du conseil national de la comptabilité. (Jo n° 56 du 29 septembre 1996).

Décret exécutif 96-431 du 30 novembre 1996 portant désignation de commissaire aux comptes. (Jo n° 74 du 1^{er} décembre 1996).

En conclusion, les mutations profondes qu'a connues l'entreprise publique durant ces dernières années imposent de se doter d'outils de gestion efficace dans le seul but d'être performante et compétitive sur le marché. Cet outil constitue le champ privilégié des techniques d'audit.

1.1 Notions et typologie d'audit

1.1.1 Notions d'audit :

« L'audit est un examen, mené par un professionnel indépendant (appelé auditeur), en vue de donner, sur l'objet examiné, une opinion sur la concordance de cet objet avec le référentiel applicable » (Burlaud, 2009)

³ *Recueil de textes, législatif et réglementaires relatifs à la normalisation de la profession comptable, C n° 01, Edition du sahel, 2002.*

Chapitre I : Généralités sur l'Audit et le Commissariat aux comptes

a/ Audit comptable et financier :

L'audit financier est un examen critique des informations, effectuées par une personne indépendante et compétente en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des états financiers d'entité.⁴

b/ Audit interne :

Plusieurs définitions de l'audit interne ont été données, mais nous retenons celle de l'institut française des auditeurs et des contrôleurs internes (IFACI) que nous jugeons riche et synoptique ;

« L'audit interne est la révision périodique des instruments dont dispose une direction pour contrôler et gérer l'entreprise. Cette activité est exercée par un service dépendant de la direction générale et indépendant des autres services. Les objectifs principaux des auditeurs internes sont donc, dans le cadre de cette révision périodique, de vérifier si les procédures en place comportent des sécurités suffisantes, si les informations sont sincères, les opérations régulières, les organisations efficaces, les structures claires et actuelles».

c/ Audit opérationnel :

Dans leur ouvrage « pratique de l'audit opérationnel » P.LAURENT et TCHERKAWSKY définissent l'audit opérationnel comme suit :

« L'audit opérationnel est l'intervention dans l'entreprise sous forme d'un projet, de spécialistes utilisant des techniques et des méthodes spécifiques, ayant pour objectifs :

D'établir les possibilités d'amélioration du fonctionnement et de l'utilisation des moyens, à partir d'un diagnostic initial autour duquel le plus large consensus est obtenu ;

De créer au sein de l'entreprise une dynamique de progrès selon les axes d'amélioration arrêtés».

d/ Audit de gestion :

Un audit peut être considéré d'abord comme un outil d'amélioration continue de la performance de votre entreprise puisqu'en définitive, il permet de faire un état des lieux pour dégager les points faibles et les non-conformités. Son intérêt réside également dans le fait qu'il permet de conduire certaines actions permettant de corriger les écarts et les dysfonctionnements remarqués.⁵

⁴ G. Valin, *Controlor and auditor*, 2006, Dunod

⁵ <https://www.clubentreprise.fr/21/08/2019>.

Chapitre I : Généralités sur l'Audit et le Commissariat aux comptes

1.2.2 Typologies d'audit : on distingue trois catégories de classement d'audit, selon ; la nature d'audit, le statut des auditeurs et par objectif.

a/ Classement selon la nature de l'Audit :

1) Audit externe: L'audit externe peut être défini comme étant une fonction indépendant de l'entreprise dont l'objectif est d'examiner les états de synthèses en vue de formuler une opinion sur la régularité et la sincérité des comptes annuels, son rapport est généralement destiné au tiers, de ce fait l'audit financier et comptable est un audit externe.

2) Audit interne: L'audit interne est généralement mené par une personne faisant partie du personnel de la société et a pour objectif de formuler un jugement sur le fonctionnement interne de l'entreprise.

Tableau des différences et les complémentarités de l'audit interne et l'audit externe :

	Audit interne	Audit externe (Financier)
Mandat	La direction générale	Du conseil d'administration
Statut	Personnel de l'entreprise (salariés)	Prestataire de service (honoraires)
Mission	Lié aux préoccupations de la direction générale : déclenchement sur décision, toutes les formes d'audit et tous les sujets	Liés à la certification des comptes : mise en œuvre annuelle. Audit de régularité uniquement dans le domaine comptable
Méthode	Part des objectifs (efficacité) ou de procédure (régularité) pour expliquer les résultats	Part des résultats (bilan, charges). Pour remonter aux comptes puis aux procédures
Conclusion	Constataion approfondie dès qu'existe un potentiel de dysfonctionnement, pour identifier les causes et définir les actions qu'il y a lieu de mener	Constataion succinctes : examen des circuits clés et des montants supérieurs à un seuil de signification pour dresser des constats de carence et informer (sans résoudre)

Tableau n° 01: comparaison entre audit interne et audit externe (financier)⁶

⁶ Ifaci, la conduite d'une mission d'audit interne. Page 43

b/ Classement selon les statuts des auditeurs⁷

1) **Audit légal:** Le commissaire aux comptes doit assurer aux actionnaires et aux tiers que les états financiers qui leur sont présentés donnent une image fidèle des performances et de la situation financière de l'entité. On parle ainsi d'audit légal.

Les éléments-clés de l'audit légal sont :

- la nomination d'un commissaire aux comptes est obligatoire dans les SA, certaines SAS et autres entités (telles que certaines associations, certaines SARL) ;
- le commissaire aux comptes est nommé par l'assemblée générale pour 6 exercices ;
- les relations entre le CAC et son client sont formalisées par une lettre de mission ;
- il engage sa responsabilité en "certifiant" les comptes annuels et en établissant un rapport sur les comptes annuels. Ce rapport est présenté en assemblée générale et publié au greffe ;
- il est rémunéré par l'entité qu'il contrôle. Le montant de ses honoraires dépend du volume de travail qu'il effectue. Ce volume est cadré par un barème défini par décret.

La mission des auditeurs étant permanente, de plus des recommandations qu'ils formulent les classent parmi les partenaires importants et inévitables pour l'entreprise. Et comme c'est profession réglementée, les commissaires aux comptes sont inscrits sur une liste auprès de la Cour d'Appel.

2) **Audit contractuel:** L'expert-comptable peut fournir une réponse adaptée à vos besoins spécifiques au travers d'un audit contractuel.

L'audit contractuel (ou DDL – Diligences Directement Liées) est une mission « ouverte » qui procure une forte valeur ajoutée dans les domaines suivants :

- l'évaluation d'entreprise dans le cadre des opérations de croissance externe ou de restructuration (y compris si la société-cible a déjà un commissaire aux comptes),
- l'analyse de la qualité des systèmes d'information : pour le sécuriser et améliorer sa fiabilité,
- l'évaluation d'actifs ou passifs : dans le cadre d'opérations ciblées de rachat ou de cession d'activités,
- l'évaluation des risques spécifiques

⁷ <https://www.groupe-fiba.fr/faq/18/05/2021>

Chapitre I : Généralités sur l'Audit et le Commissariat aux comptes

Dans la mesure où cette intervention a lieu dans un cadre contractuel et est définie librement entre le commissaire aux comptes et son client. Bien qu'il ne soit plus dans le cadre de l'audit légal, le commissaire aux comptes est tenu au respect des normes de travail de la profession et de son Code de Déontologie. Sa mission nécessite la mise en œuvre de diligences et de procédures rigoureuses qui produisent des services à forte valeur ajoutée.

Les honoraires des commissaires aux comptes sont définis librement avec son client. Le commissaire aux comptes définit contractuellement les modalités de son intervention dans le cadre d'une lettre de mission qu'il adresse à son client. Celle-ci présente les besoins formulés par le client, l'objectif de la mission, les moyens mis en œuvre, le planning d'intervention, le mode de facturation.

c/ Classement par objectif :

1) L'audit de conformité :

Les concepts et l'établissement de l'audit sont inévitables à la gestion des finances publiques, dans la mesure où la gestion des fonds publics représente une confiance. L'audit n'est pas une fin en soi, mais un élément indispensable d'un système de réglementation visant à révéler le non-respect des normes acceptées et les violations des principes de légalité, d'efficacité, d'efficacités et d'économie de la gestion financière, suffisamment tôt pour permettre de prendre des mesures correctives dans chaque cas. Cela permet aux responsables d'accepter la responsabilité et offre la possibilité d'obtenir une compensation ou de prendre des mesures pour empêcher de telles violations, ou du moins de les rendre plus difficiles.

L'audit du secteur public est essentiel pour l'administration du secteur public, car la gestion des fonds publics rares est confiée à des fonctionnaires du secteur public. L'utilisation de ces fonds est régie par des lois et règlements, des principes, des règles et des normes qui, ensemble, constituent les autorisations applicables. IL est attendu des fonctionnaires qu'ils agissent dans le meilleur intérêt du public en dépensant les fonds aux fins prévues et conformément aux autorisations.

2) **L'audit d'efficacité:**⁸

C'est un audit qui vérifie si les résultats sont réalisés conformément aux objectifs fixés, et si ces résultats obtenus sont acquis aux moindres coûts.

Ils englobent l'efficacité (capacité d'une organisation à atteindre le but qu'elle s'est fixée) et l'efficience (capacité à être efficace au moindre coût). C'est pourquoi certains professionnels préfèrent utiliser l'expression (audit de gestion) ».⁹

Pour formuler les recommandations, l'auditeur doit examiner non seulement les résultats obtenus, mais aussi l'ensemble du processus par lequel ils ont été produits, on peut le surnommé l'audit des procédures.

D'un côté c'est affirmé si les procédures de gestion internes correspondent aux objectifs définis, d'un autre côté, c'est de voir si c'est possible de les allégées ou améliorées pour atteindre plus facilement les objectifs visés.

De ce fait, l'auditeur dégage des résultats obtenus les conséquences prévues et imprévues, par exemple ; effets pervers, coûts, dysfonctionnements induits.

Les principales missions d'audit d'efficacité concernent les pratiques en matière d'emploi (recrutement, départs), de rémunérations (qualification, individualisation), de formation, d'aménagement des temps.

L'auditeur procède par un questionnaire spécifique à sa mission.

1.3 Les normes de l'audit financier

Toute mission d'audit sollicite l'appui sur des normes connues et acceptées des émetteurs et des récepteurs.

En effet, l'utilisation d'une méthode, de techniques et d'outils en matière d'audit ne peut être réellement efficace et adaptée aux objectifs de l'audit que si l'auditeur a une idée claire des normes qu'il doit appliquer. Les normes constituent à la fois une aide dans la mise en œuvre des méthodes et techniques et un recours en cas de difficultés dans le déroulement de la mission.

L'absence de l'unicité de normalisation et l'auditeur – dans son activité – se trouve fréquemment confronté à une superposition de dispositions normatives nationales et internationales.

⁸ Ecole-medav.com/2013

⁹ Copyright, école MEDAV, 2021.

Chapitre I : Généralités sur l'Audit et le Commissariat aux comptes

Cette pluralité de normes externes conduit souvent les cabinets d'audit à définir, à leur niveau, pour leurs collaborateurs, un certain nombre de normes internes venant renforcer les normes externes, qui sont au nombre de trois :

- les normes générales ;
- les normes de travail ;
- les normes de rapport.

1.3.1 Les normes générales : elles sont personnelles par nature, elles concernent la compétence de l'auditeur, son indépendance, la qualité de son travail et le secret professionnel.

a) La norme de compétence

Les qualifications requises pour être un commissaire aux comptes sont définies par les textes. En outre, le commissaire aux comptes complète régulièrement et met à jours ses connaissances.

b) La norme d'indépendance

La loi, les règlements et la déontologie, font une obligation à l'auditeur d'être et de paraître indépendant, c'est à dire d'éviter toute situation qui pourrait faire présumer le manque d'indépendance. L'auditeur doit non seulement conserver une attitude d'esprit indépendante lui permettant d'effectuer sa mission avec intégrité et objectivité, mais aussi d'être libre de tout lien réel qui pourrait être interprété comme constituant une entrave à cette intégrité et objectivité.

c) La norme de la qualité du travail

L'auditeur exerce ses fonctions avec conscience professionnelle et avec la diligence permettant à ses travaux d'atteindre un degré de qualité suffisant compatible avec son éthique et ses responsabilités. .

d) La norme de secret professionnel

L'auditeur ou le commissaire aux comptes (CAC) est astreint au secret professionnel pour les faits, actes et renseignements dont il a pu avoir connaissance à raison de ses fonctions. Il est tenu de respecter le caractère confidentiel des informations recueillies qui ne doivent être divulguées à aucun tiers sans y être autorisation ou une obligation légale ou professionnelle de le faire.

Il s'assure également que ses collaborateurs respectent et appliquent ces quatre normes.

1.3.2 Les normes de travail :

Représentent les axes que l'auditeur doit suivre pour l'accomplissement de sa mission.

a. Orientation et planification de la mission

Le commissaire aux comptes ou l'auditeur doit avoir une connaissance globale de l'entreprise lui permettant d'orienter sa mission et d'appréhender les domaines et les systèmes significatifs.

Cette approche a pour objectif d'identifier les risques pouvant avoir une incidence significative sur les comptes et conditionne ainsi la programmation initiale des contrôles et la planification ultérieure de la mission qui conduisent à :

déterminer la nature et l'étendue des contrôles, eu regard au seuil de signification ;

organiser l'exécution de la mission afin d'atteindre l'objectif de certification de la façon la plus rationnelle possible, avec le maximum d'efficacité et en respectant les délais prescrits.

b. Appréciation du contrôle interne

A partir des orientations données par le programme général de travail ou plan de mission, l'auditeur effectue une étude et une évaluation des systèmes qu'il a jugés significatifs, en vue d'identifier d'une part les contrôles internes sur lesquels il souhaite s'appuyer, et d'autre part les risques d'erreurs dans le traitement des données afin d'en déduire un programme de contrôle des comptes adaptés. L'appréciation du contrôle interne doit être effectuée quelle que soit la taille de l'entreprise.

c. Obtention des éléments probants

Le commissaire aux comptes ou l'auditeur obtient tout au long de sa mission les éléments probants suffisants et appropriés, pour fonder l'assurance raisonnable lui permettant de délivrer sa certification. A cet effet, il dispose de diverses techniques de contrôle notamment les contrôles sur pièces et de vraisemblance, l'observation physique, la confirmation directe, l'examen analytique. Il indique dans ses dossiers les raisons des choix qu'il a effectués. Il lui appartient de déterminer les conditions auxquelles il soumet la mise en œuvre de ces différentes techniques ainsi que l'étendue de leur application.

d. Délégation et supervision

La certification constitue un engagement personnel du commissaire aux comptes. Cependant l'audit est généralement un travail d'équipe et le commissaire aux comptes peut se faire assister ou représenter par des collaborateurs ou des experts indépendants.

L'auditeur doit diriger, superviser et examiner avec soin les travaux qui peuvent être délégués à des assistants.

e. Documentation des travaux

Cette norme dispose que des dossiers doivent être tenus afin de documenter les contrôles effectués et d'étayer les conclusions de l'auditeur. Ces dossiers permettent par ailleurs de mieux orienter et maîtriser la mission et d'apporter les preuves des diligences accomplies. Ils sont constitués des feuilles de travail établis par l'auditeur et ses collaborateurs et des documents ou copies de documents recueillis. Ils énumèrent également quels sont les principaux éléments susceptibles de figurer tant dans le dossier permanent que dans le dossier de l'exercice. La tenue des documents est indispensable pour une bonne organisation du travail.

f. Utilisation des travaux de contrôle effectués par d'autres personnes

L'auditeur doit se référer aux travaux de contrôle (s'ils existent) :

- des auditeurs internes ;
- de l'expert-comptable ;
- des commissaires aux comptes.

L'utilisation des travaux d'un auditeur interne fournit des directives pour évaluer les travaux faits par les auditeurs internes lorsque l'auditeur externe veut pouvoir les utiliser.

1.3.3 Les normes de rapport :

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

Le commissaire aux comptes ou l'auditeur financier certifie que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat de l'exercice écoulé ainsi que la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet exercice. Il précise dans son rapport qu'il a effectué les diligences estimées nécessaires selon les normes de la profession. Les comptes annuels sont annexés au rapport. Lorsqu'il certifie avec réserve(s) ou refuse de certifier, le commissaire aux comptes en expose clairement les motifs, et si possible en chiffre l'incidence.

Le rapport d'audit comporte :

- a) un paragraphe d'introduction qui situe la mission, précise l'origine de la nomination, le nom de l'entreprise, l'exercice concerné et présente les deux parties de la mission ;
- b) l'opinion sur les comptes annuels qui comprend un paragraphe sur l'étendue de la mission faisant référence aux normes de la profession et le paragraphe de l'opinion proprement dite ;

Chapitre I : Généralités sur l'Audit et le Commissariat aux comptes

c) les vérifications et informations spécifiques qui concernent les informations données aux actionnaires notamment dans le rapport de gestion, la relation des irrégularités qui n'affectent pas les comptes annuels (irrégularités juridique, infraction...) et les informations prévues par la loi sur les participations et l'identité des personnes détenant le capital.

La décision des commissaires aux comptes sur les comptes annuels peut s'exprimer selon les modalités suivantes : • certification sans réserve ;

- certification avec réserve(s) : désaccord sur l'application des principes comptables, limitations à l'étendue des travaux, incertitudes ;
- refus de certification en raison d'irrégularités comptables (opinion défavorable) ou de limitations ou incertitudes (impossibilité d'exprimer une opinion).

1.4 Les risques d'audit et les zones de risques

La responsabilité de l'auditeur concerne les moyens mis en œuvre pour atteindre une assurance raisonnable relative à l'opinion qu'il émet à propos de l'audit l'objet audité, cela signifie qu'il existe des risques d'audit qui empêchent d'atteindre une assurance absolue.

Le risque d'audit est la possibilité que l'auditeur émette une opinion inadéquate à la lumière des circonstances de l'objet audité, ce risque est la conséquence de trois catégories de risques, que l'auditeur doit examiner :

- 1- Risque inhérent
- 2- Risque de non- contrôle
- 3- Risque de non -détection

1.4.1 Risque inhérent : il s'agit du risque d'une erreur significative se produise dans les comptes, compte tenu des particularités de la société, de ses activités, de son environnement, de la nature de ses comptes et de ses opérations.

Les caractéristiques propres de l'entreprise vont générer des risques potentiels de nature à influencer l'ensemble des opérations de l'entreprise.

De ce fait trois zones de risque peuvent être distinguées dans l'entreprise :

Chapitre I : Généralités sur l'Audit et le Commissariat aux comptes

- **Les risques liés à l'activité** ; tels que la taille de l'entreprise, le marché, les produits de l'entreprise, les approvisionnements, la structure du capital, la structure financière, la structure de l'entreprise, l'organisation, le management, l'aspect juridique et fiscal...
- **Les risques liés au système d'information** ; c'est-à-dire le système comptable, le système informatique, le système de gestion commerciale, de production, de personnel...
- **Les risques liés aux éléments financiers** ; c'est-à-dire les risques à l'importance et aux variations des postes des comptes.

1.4.2 Risque de non-contrôle : il s'agit du risque qu'une erreur puisse survenir sans avoir été détectée et corrigée en temps voulu par une procédure de contrôle interne de l'entreprise

Ce risque dépend de l'efficacité du contrôle interne en ce qui concerne aussi bien sa conception que sa mise en œuvre.

L'appréciation du risque de non contrôle dépend en grande partie des résultats des sondages de contrôle, soit l'évaluation des modes de contrôle et de leur efficacité.

Plus le contrôle est satisfaisant, plus le risque de non-contrôle est faible.

Nous pouvons citer à titre d'exemples de facteurs engendrant les risques liés au contrôle interne :

- la faiblesse des politiques et procédures d'achat : absence de consultation de prix;
- la non-séparation des fonctions : les fonctions de comptables et caissiers sont assurés par la même personne.

1.4.3 Risque de non-détection : c'est le risque que les travaux mis en œuvre par l'auditeur ne détectent pas une erreur dans un solde de compte ou une catégorie de transaction alors que cette erreur isolée ou cumulée avec d'autres erreurs serait significative.

C'est le risque que les contrôles substantifs réalisés par l'auditeur ne permettent pas de déceler une anomalie significative (par exemple: mauvaise définition de la taille de l'échantillon,...). Les contrôles substantifs doivent être suffisamment étendus pour minimiser le risque de non détection.

L'évaluation du risque inhérent et du risque lié au contrôle détermine la nature, le calendrier et l'étendue des contrôles substantifs. Le risque de non-détection est inversement proportionnel au cumul du risque inhérent et du risque lié au contrôle.

Concentration de l'approche d'identification et d'évaluation du risque d'anomalies significatives :

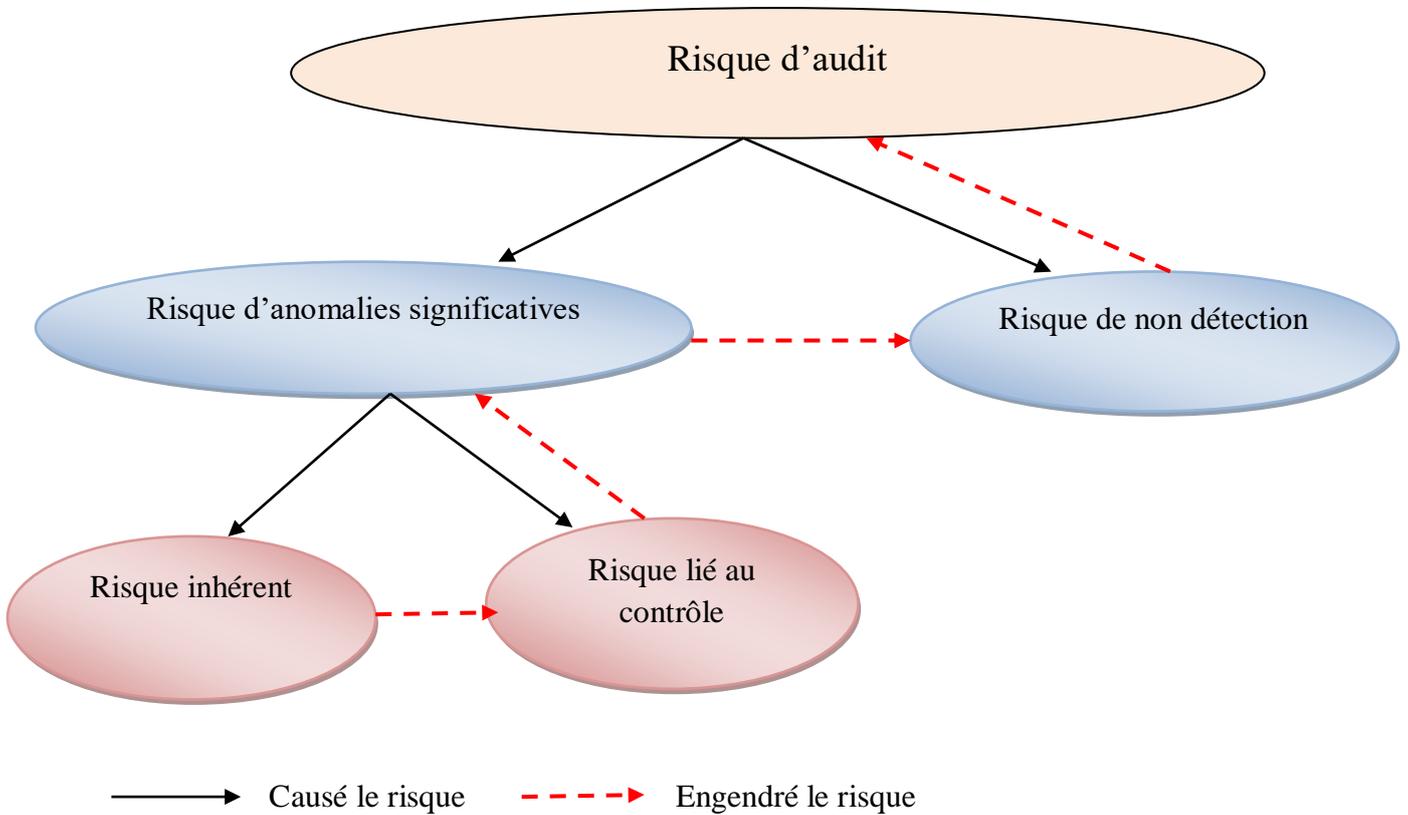


Figure 01 : Le risque d'audit¹⁰

Réduire le risque d'audit à un niveau nécessairement faible permet de limiter le risque de mise en cause de la responsabilité civile de l'auditeur.

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

$$\text{Risque d'audit} = \text{risque de inhérent} + \text{risque non contrôle} + \text{risque de non détection}$$

¹⁰ <https://slideplayer.fr/slide/17238641/>

Section 02 : Commissariat aux comptes, aspect juridique

Le contrôle légal des comptes annuels, sociaux et consolidés, est assuré par un professionnel indépendant, qui respecte les normes professionnelles, cette activité est réalisée par le commissaire aux comptes. Afin de porter plus de perceptions sur cette fonction du commissaire aux comptes, nous allons développer dans cette section son historique, définitions, rôle, responsabilités et missions du commissaire aux comptes.

2-1 : Historique et Définitions :

2-1-1. Historique du commissariat aux comptes

« C'est vers la seconde moitié du XIXe siècle, que les sociétés commerciales ont pris l'habitude de soumettre leurs comptes à la vérification d'experts étrangers à l'entreprise. En France, la loi du 24 juillet 1867 sur les sociétés commerciales prévoyait dans les sociétés anonymes la nomination par l'assemblée générale d'un ou plusieurs commissaires chargés de vérifier les comptes et d'en présenter un rapport à la prochaine assemblée. Ces commissaires dénommés « commissaires aux comptes » ou « commissaires de surveillance » étaient nommés pour un exercice.

La vérification des comptes ne se développa réellement en France qu'après la guerre de 1914-1918. La forte poussée économique qui se produisit alors, l'utilisation de la comptabilité comme instrument d'information fiscale, le besoin, né de la concurrence, de connaître très exactement et rapidement les prix de revient et les résultats, accrurent l'importance des missions de professionnels et la nécessité de leur intervention.

La profession d'expert-comptable, libre à l'origine, s'accompagna d'un effort d'organisation. Le décret du 02 mai 1927, instituant un diplôme d'Etat, le brevet d'expert-comptable, a constitué la première étape vers une réglementation officielle.

Aujourd'hui, les professions d'expert-comptable et de commissaire aux comptes sont organisés conformément à l'ordonnance du 19 septembre 1945 et au décret du 12 août 1969 pris en application de la loi du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales. »¹¹

¹¹ Robert OBERT et Marie-Pierre MAIRESSE, « comptabilité et audit : manuel et applications », 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2009, P400.

Chapitre I : Généralités sur l'Audit et le Commissariat aux comptes

La pratique du contrôle légal en Algérie a pris de l'ampleur depuis la parution du décret obligeant certaines sociétés à certifier leurs comptes par un CAC. Le contrôle légal est régi par l'ordonnance N°69/107 portant loi de finance pour 1970. (Jo n° 110 du 31 décembre 1969)

Depuis cette date, le commissaire aux comptes a passé par plusieurs étapes qui ont introduit un ensemble de textes législatifs portant l'organisation, le fonctionnement et les missions des commissaires aux comptes et du conseil de l'ordre national, à titre d'exemple :

- D.E N° 92-20 du 13/01/1992 fixant la composition et le fonctionnement du conseil de l'ordre national ;
 - Arrêté du 7 Novembre 1994 relatif au barème des honoraires des commissaires aux comptes. (JO n° 14 du 12 mars 1995)
 - Décret exécutif n° 96-318 du 15 avril 1996 portant code de déontologie de la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé. (JO n°24 du 14 avril 1996)
 - Décret exécutif n° 96-431 du 30 novembre 1996 portant désignation de commissaires aux comptes. (JO n° 74 du 1^{er} Décembre 1996)
 - Décision n° 103/SPM/94 relative aux diligences professionnelles du commissaire aux comptes.
 - D.E N° 98-136 portant code de déontologie de la profession d'expert-comptable, des commissaires aux comptes et des comptables agréés ;
 - L'article 12 de l'ordonnance N° 05/05 du 25/07/2005, portant loi de finance complémentaire pour 2005 parlant sur la désignation d'un ou plusieurs commissaires aux comptes dans les SARL. (Jo n° 52 du 26 juillet 2005).
 - La loi N° 10-01 du 29/06/2010 dans l'article N° 14, portant la création de l'ordre national des experts comptables, de la chambre nationale des commissaires aux comptes et de l'organisation nationale des comptables agréés.¹²

2.1.2. Définitions

➤ Définition du commissariat aux comptes :

Le contrôle légal est une forme de vérification externe prévue par la loi, effectuée par des professionnels indépendants de la comptabilité qu'on nomme « commissaire aux comptes ». Il consiste à vérifier la régularité et la sincérité des comptes sociaux présentés par des entreprises publiques ou privées.

¹² *Recueil de textes, législatif et réglementaires relatifs à la normalisation de la profession comptable, C n° 01, Edition du sahel, 2002.*

➤ **Définition du commissaire aux comptes :**

C'est un professionnel dûment habilité pour certifier la régularité et la sincérité des états et documents annuels d'une entreprise. Sa mission est confiée par les assemblées des actionnaires est choisis sur une liste de professionnels agréés par les tribunaux. Il reçoit un mandat des actionnaires en vue d'accomplir sa mission et donner son avis sur les comptes annuels de l'entreprise.

La définition légale du commissaire aux comptes est donnée par l'article 22 de la loi N°10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 comme suit :

« Est commissaire aux comptes, au sens de la présente loi, toute personne qui, en son nom propre et sous sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions de la législation en vigueur ».

2.2. Le rôle des auditeurs

Plusieurs études ont porté sur la capacité prévisionnelle du rapport d'audit. En effet, l'importance de l'information sur les perspectives futures des sociétés pour les investisseurs met l'accent sur la place accordée à l'examen des comptes prévisionnels par l'auditeur et fait ressortir, notamment, l'impact de la réserve de « continuité d'exploitation ». D'autres études ont été consacrées à l'impact de certains types de réserves sur les changements éventuels d'auditeur par l'entreprise.

2.2.1. l'étude de Firth (1979)

Firth (1979) étudie l'existence de variables qui permettent de différencier les sociétés qui ont fait l'objet de rapports d'audit avec réserve de celles qui n'en ont pas fait l'objet. Un échantillon de 1500 plus grandes sociétés cotées aux NYSE a été constitué. Après avoir examiné les rapports d'audit de ces entreprises pour l'année 1976, un total de 185 réserves (dont 116 réserves d'incertitudes et 69 cas de réserves de non-conformité aux règles et pratiques du SSAP) a été retenu. Pour appréhender les caractéristiques de chaque société, huit variables ont été définies :

- 1- cabinet d'audit ;
- 2- taille de la société ;
- 3- secteur d'activité ;
- 4- postes exceptionnels ;
- 5- perte (bénéfice) ;

Chapitre I : Généralités sur l'Audit et le Commissariat aux comptes

- 6- hausse (baisse) de la rentabilité des actions ;
- 7- hausse (baisse) du cours des actions ;
- 8- augmentation (diminution) des délais de publication des comptes.

Pour examiner l'existence d'une relation entre ces variables et des réserves mentionnées dans les rapports d'audit, Firth a utilisé l'analyse de la variance (ANOVA).

Les résultats révèlent que l'influence de la variable « auditeur » sur les cours des actions n'est pas statistiquement significative. De plus, il apparaît qu'aucun cabinet d'audit n'a tendance à émettre plus d'opinion de réserves que les autres. L'influence des variables « taille » et « secteur d'activité » n'est significative pour aucune des deux réserves observées sur l'échantillon. Quant à ces deux réserves, elles sont souvent émises dans le cas d'entreprise présentant des postes « exceptionnels » dans leurs états financiers.

L'auteur explique par ailleurs qu'il est souvent reproché aux professionnels de l'audit leur manque d'indépendance, de compétence ainsi que l'absence de tout contenu informatif dans leurs rapports.

2.2.2 l'étude de Chow (1983)

Cette étude analyse l'application du critère souvent utilisé du « pourcentage d'avis de réserve »¹. En effet, les développements de la théorie de l'agence (Rosse(1973), Jensen et Meckling(1976), et Fama (1980)) suggèrent que toute demande d'audit externe est créée à l'occasion de contrats passés entre les dirigeants, les actionnaires et les porteurs d'obligations, somme négative, il est « normal » de chercher à contrôler celui-ci. Les contrats de monitoring et de bonding¹³ peuvent être considérés dans cette perspective comme des arrangements utiles.

L'audit externe comporte au moins deux sources majeures de coûts. La première est le coût supporté par la société qui comprend la rémunération de l'auditeur et le coût engendré par les perturbations de l'activité occasionnées par l'audit ; la seconde représente le coût supporté par les utilisateurs des états financiers pour s'assurer que le niveau contractuel de monitoring a été effectivement atteint. La spécialisation de l'audit peut aider à réduire ces coûts.

Sur le plan méthodologique, plusieurs étapes ont été suivies : la première consiste à tester les différences de pourcentages d'avis avec réserves exprimés par les différents auditeurs. En raison de la tendance des auditeurs à se spécialiser en fonction de la taille et du secteur

¹³ «La divergence d'intérêts qui peut apparaître entre managers salariés et actionnaires génère un certain nombre de couts, appelés « couts de mandats».

Chapitre I : Généralités sur l'Audit et le Commissariat aux comptes

d'activité des entreprises, ces deux variables ont été intégrées dans l'équation linéaire en coupe instantanée.

Avis de réserve = f (taille, secteur d'activité, auditeur)

2.2.3 l'étude de Mutchler (1985)

Cette étude examine la relation entre la réserve « continuité d'exploitation » et l'information publiquement disponible. Les auteurs cherchent à déterminer dans quelle mesure les décisions des auditeurs d'émettre cette réserve peuvent être anticipées en utilisant l'information publiquement disponible. La méthodologie utilisée dans cette étude se compose des trois étapes suivantes : la première consiste à retenir seulement les ratios choisis par l'auditeur. Les deux autres étapes consistent à ajouter au modèle les deux variables retenues dans le Statement of Auditing Standards (SAS) n°34, à savoir l'avis de l'auditeur sur l'exercice courant et celui sur l'exercice précédent. L'échantillon comprend 119 entreprises qui ont fait l'objet d'un avis de goingconcern et 119 sociétés n'ayant pas fait l'objet de telles réserves.

Les résultats révèlent que, globalement, le contenu informatif de l'avis de « goingconcern » pour la plupart des entreprises concernées est faible, mais qu'il existe cependant des cas spécifiques dans lesquels cette présente a un contenu informatif.

2.3 Les responsabilités du commissaire aux comptes et ses honoraires¹⁴

Etre responsable c'est devoir répondre de ses actes lorsqu'on a commis un hommage, c'est être dans l'obligation de le réparer.

Le commissaire aux comptes assume dans tous les cas la responsabilité de ses travaux envers la société ou l'organisme, des fautes commises par eux dans l'accomplissement de leur mission, sauf dans le cas de force majeure, on distingue à cet effet :

2-3-1. Une responsabilité civile

Le commissaire aux comptes est tenu de respecter l'obligation des moyens, c'est-à-dire qu'il est tenu de faire sa mission avec compétence mais il n'est pas tenu d'obligation de résultat. Par exemple, on ne peut lui reprocher de ne pas avoir détecté une fraude dans l'entreprise tant qu'il amis en œuvre toutes les règles acceptées par cette profession.

¹⁴ <https://www.cn-cncc.dz/images/yahi.pdf>

Chapitre I : Généralités sur l'Audit et le Commissariat aux comptes

La responsabilité civile peut aussi être engagée pour le non respect des obligations classiques des commissaires aux comptes, par exemple, un CAC ne doit pas accepter qu'un nombre de mission compatible avec le temps dont il dispose, le cumul des mandats aggrave les négligences par manque de temps.

De manière globale la responsabilité du commissaire aux comptes sera retenue pour :

- l'insuffisance de certain contrôle et de vérification;
- l'insuffisance des rapports ou l'absence de certaines mentions ;
- avoir manqué à son obligation de déclencher l'alerte ;
- Ne pas apporter la preuve de la faute ;
- Avoir subi un préjudice.

Cette responsabilité peut être sous forme contractuelle lorsque le préjudice est à l'égard de la société auditée et ses actionnaires, ou bien sous forme délictueuse lorsque le préjudice est à l'égard des tiers.

2.3.2. Une responsabilité pénale

C'est de sanctionner l'auteur d'une infraction sachant que cette infraction est prévue et punie par la loi, elle peut-être en relation avec ; la dignité, la sincérité et la régularité, par exemple :

- a/** La violation du secret professionnel;
- b/** Délits relatifs aux incompatibilités.

Le commissaire aux comptes doit exercer sa profession dans l'indépendance intellectuelle et morale, le non respect de ce critère renvoi à la responsabilité pénale.

On citera quelque cas d'incompatibilité du commissaire aux comptes :

- assurer professionnellement le contrôle des comptes des sociétés dans lesquels il détient directement ou indirectement des participations ;
- 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 contrôlée

Chapitre I : Généralités sur l'Audit et le Commissariat aux comptes

- 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. Cependant, ne sont pas incompatible avec l'exercice de la mission les tâches d'enseignement et de recherche en matière comptable de façon contractuelle et complémentaire.

2.3.3 Une responsabilité disciplinaire

La discipline contribue d'une part à promouvoir la qualité des conditions d'exercice de la profession et d'autres parts à renforcer le respect par ses membres des règles d'éthique.

Tout ce qui peut être engagée devant la commission de discipline du conseil national de la comptabilité, même après leur démission, pour toute infraction ou manquement aux règles professionnelles, techniques ou déontologiques commise pendant l'exercice de leur fonction (Art 63de la loi N° 10-01).

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

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

Tout recours contre 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.

2.3.4 les honoraires du commissaire aux comptes

Ils sont fixés au début de leur mandat par l'assemblée générale des actionnaires en accord avec les commissaires aux comptes conformément aux tarifs établis par les autorités publiques compétentes avec le concours de l'ordre national dans le cadre de la législation en vigueur. Cependant, le commissaire aux comptes reçoit ses honoraires librement.

Tableau du barème des honoraires du commissaire aux comptes :

Montant total brut du bilan annuel (investissement non réévalués et des produits d'exploitation)	Nombre normal d'heure de travail	Horaires en DA
Jusqu'à moins de 50 millions de DA	80 à moins de 160	40 à moins de 80
De 50 millions à moins de 100 millions de DA	160 à moins de 240	80 à moins de 120
De 100 millions à moins de 200 millions de DA	240 à moins de 340	120 à moins de 170
De 200 millions à moins de 400 millions de DA	340 à moins de 460	170 à moins de 230
De 400 millions à moins de 800 millions de DA	460 à moins de 600	230 à moins de 300
De 800 millions à moins de 1.600 millions de DA	600 à moins de 760	300 à moins de 380
De 1.600 millions à moins de 3.200 millions de DA	760 à moins de 1.030	380 à moins de 515
De 3.200 millions à moins de 6.400 millions de DA	1.030 à moins de 1.400	515 à moins de 700
De 6.400 millions à moins de 12.800 millions de DA	1.400 à moins de 1.800	700 à moins de 900
De 12.800 millions à moins de 25.600 millions DA	1.800 à moins de 2.400	900 à moins de 1.200
Au-delà de 25.600 millions de DA, à ajouter à 2.400 heures 2%, soit 48 heures pour chaque tranche supplémentaire de 5.000 millions de DA jusqu'à un maximum de 4.500 heures	Maximum 4.500 heures	Maximum 2.250

Tableau 02 : Le barème des honoraires¹⁵

2.4 Les missions du commissaire aux comptes

Au tout début de cette fonction, il y a lieu de prêter serment selon l'article 6 de la loi 10-01.

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 :

أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعمله أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي و أن أكتف سر المهنة و أسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف والله علي ما أقول شهيد.

¹⁵ Article n° 2 de la loi N° 04 du 14 Janvier 2007

Chapitre I : Généralités sur l'Audit et le Commissariat aux comptes

Le commissaire aux comptes constitue un ensemble complexe de missions qui peuvent se classer selon leur fréquence et leur importance dans la vie sociale en deux catégories à savoir ; - missions générales (permanentes). - missions particulières (temporaires).

2.4.1 Missions générales (permanentes)¹⁶

- La première mission est d'exprimer une opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes annuels de l'entreprise ;
- Vérification des informations données dans le rapport de gestion des dirigeants destinés aux actionnaires ;
- Appréciation des conventions au regard des dispositions légales et réglementaires
- Préventions des difficultés des entreprises publiques, le législateur a investi le commissaire aux comptes d'une nouvelle mission de surveillance et d'alerte ;
- Les contrôles particuliers, le contrôle des rémunérations versées, selon l'effectif total de l'entreprise, aux cinq ou dix personnes les mieux rémunérées de l'entreprise.

2.4.2 Missions particulières (temporaires) :

- Il se peut également qu'ils doivent communiquer le rapport spécial sur les conventions réglementées lors de l'assemblée générale;
- Le commissaire aux comptes dispose également d'un droit d'alerte et de communication avec le tribunal de commerce pour d'éventuelles démarches ;
- intervention cas de modification du capital sociale : la suppression du droit référentiel de souscription en cas d'augmentation du capital et l'appréciation des causes et conditions de la réduction du capital ;
- Attestation que l'actif net est au moins égal au fond social en cas de transformation de l'entreprise ;
- Certification des bilans servant au versement d'acomptes sur les bénéfices ;
- Appréciation des propositions d'une modification des formes et méthodes d'évaluation des comptes sociaux ;
- En fin, il se doit de révéler au procureur de la république des faits délictueux dont il a eu connaissances.

¹⁶ http://www.cnc.dz/fichier_regle/1320.pdf

Conclusion

L'audit s'impose comme un outil correctif indispensable à la gestion des entreprises qui est un examen critique permettant de vérifier les informations données par l'entité et ses opérations, pour faire référence à ses différentes méthodes utilisées.

De tout ce qui précède, il faut retenir, que la pratique de l'audit, qu'elle soit menée, en interne ou externe, d'un aspect légal ou contractuel, se trouve être très encadrée par des principes, normes et règles qui lui confère un aspect plus qu'important dans l'organisation et la bonne gestion de l'entreprise.

Le commissaire aux comptes a pour mission principale de certifier des comptes annuels de l'entreprise, en réalisant un audit légal, il consiste à valider la sincérité, la régularité et la véracité des données financières fournies dans la comptabilité et les comptes annuels de l'entité auditée.

Il convient de noter que l'objectif du commissaire aux comptes reste toujours la recherche de la fiabilité des états financiers quel que soit le milieu audité. En effet, L'objectif ultime n'est pas d'avoir des comptes fiables pour avoir des comptes fiables. L'objectif ultime est bien que l'information financière ainsi fiabilisée serve aux décideurs des sociétés d'améliorer leur systèmes de contrôle de gestion et de pilotage stratégique.

Dans le second chapitre, nous allons détaillés la mission principale du CAC qui est l'émission de son opinion sur les comptes annuels.



Chapitre II
Certification des Comptes

CHAPITRE II : CERTIFICATION DES COMPTES

Introduction

La certification des comptes constitue sans conteste un atout majeur pour les entreprises économiques, et ce à divers égards.

La comptabilité n'étant pas une fin en soi, la certification des comptes doit être envisagée comme un levier pour se doter d'outils de pilotage et de contrôle plus fiables.

Ce que nous allons détailler dans ce chapitre en deux sections, la première se charge des généralités sur la certification des comptes annuels et la seconde section énumère les phases du processus de la certification des comptes.

Section 01 : Cadre théorique de la certification des comptes

La section présente sera consacrée à éclaircir le concept de la certification des comptes, par sa définition, ses options, ses rôles sur la performance de l'entreprise, ainsi que les différentes techniques utilisées à cet effet.

1-1 Définition de la certification

En comptabilité des entreprises, la certification est un processus par lequel les commissaires aux comptes certifient que les comptes annuels d'une société sont réguliers et sincères, et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice comptable écoulé ainsi que de la situation financière du résultat et du patrimoine de la société à la fin de l'exercice. Il distingue aussi la certification des comptes consolidés.

La certification est une mission d'audit externe des comptes qui consiste à exprimer une opinion sur la conformité des comptes au référentiel comptable qui leur est applicable.

La certification des comptes se définit comme l'opinion écrite et motivée que formule un organisme indépendant sur la conformité des états financiers d'une entité, dans tous ses aspects significatifs, à un ensemble donné de règles comptables au premier rang desquelles figurent la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes¹⁷

¹⁷ Annexes sur l'expérimentation de la certification des comptes publics locaux, Décembre 2014, p2.

Chapitre II : Certification des Comptes

Elle présente les caractéristiques suivantes :

- un objet comptable à certifier (les états financiers);
- des référentiels permettant de certifier cet objet;
- l'expression d'une position traduisant une assurance raisonnable;
- une justification des appréciations et, dans le cas de l'État, un compte rendu des vérifications;
- une méthodologie spécifique fondée sur l'approche par les risques et la notion de caractère significatif.¹⁸

1.2 Triple option de certifier les comptes

Le commissaire aux comptes dispose de trois options : la certification pure et simple, la certification avec réserves et le refus de certification. Il doit choisir une des trois options en accompagnant ses observations par des mentions dans son rapport annuel destiné à l'assemblée générale des associés amenée à statuer sur les comptes de l'exercice écoulé.

Quoiqu'il en soit, les commissaires aux comptes doivent « justifier de leurs appréciations » ; le cas échéant, ils s'exposent à une action en responsabilité.

1.2.1 La certification pure et simple :

Le commissaire aux comptes émis une opinion pure et simple lorsqu'il a acquis la conviction que les comptes annuels (bilan, compte de résultat et annexe) sont réguliers et sincères et qu'ils donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice passé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet exercice.

L'obtention d'une image fidèle de la situation et des opérations de l'entreprise implique que la comptabilité satisfait, dans le respect des règles de prudence, aux obligations de régularité et de sincérité. Ainsi,

- ✓ la régularité est la conformité aux règles et procédures en vigueur
- ✓ la sincérité est l'application de bonne foi de ces règles et procédures en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations, événements et situations.

¹⁸Document interne au cabinet d'expertise comptable, commissariat aux comptes et expertise judiciaire, Mr TALBI ESSAID, (thèse réalisée par un expert-comptable stagiaire).

1.2.2 La certification avec réserves :

a/ Le commissaire aux comptes formule une certification avec réserve pour désaccord :

- ✓ lorsqu'il a identifié au cours de son audit des comptes des anomalies significatives et que celles-ci n'ont pas été corrigées ;
- ✓ que les incidences sur les comptes des anomalies significatives sont clairement circonscrites ;
- ✓ et que la formulation de la réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.
 - ❖ Lorsque le commissaire aux comptes précise les motifs de la réserve pour désaccord, il quantifie au mieux les incidences sur les comptes des anomalies significatives identifiées et non corrigées ou bien indique les raisons pour lesquelles il ne peut les quantifier.

b/ Le commissaire aux comptes formule une certification avec réserve pour limitation :

- ✓ lorsqu'il n'a pas pu mettre en œuvre toutes les procédures d'audit nécessaires pour fonder son opinion sur les comptes ;
- ✓ que les incidences sur les comptes des limitations à ses travaux sont clairement circonscrites ;
- ✓ et que la formulation de la réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.

1.2.3 Refus de certification :

a/ Le commissaire aux comptes formule un refus de certifier pour désaccord :

Lorsqu'il a détecté au cours de son audit des comptes des anomalies significatives et que celles-ci n'ont pas été corrigées et que :

- ✓ soit les incidences sur les comptes des anomalies significatives ne peuvent être clairement circonscrites ;
- ✓ soit la formulation d'une réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.
 - ❖ Lorsque le commissaire aux comptes précise les motifs du refus de certifier pour désaccord, il quantifie, lorsque cela est possible, les incidences sur les comptes des anomalies significatives identifiées et non corrigées.

b/ Le commissaire aux comptes formule un refus de certifier pour limitation :

- ✓ lorsqu'il n'a pas pu mettre en œuvre toutes les procédures d'audit nécessaires pour fonder son opinion sur les comptes, et que :
- ✓ soit les incidences sur les comptes des limitations à ses travaux ne peuvent être clairement circonscrites ;
- ✓ soit la formulation d'une réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.

c/ Le commissaire aux comptes formule un refus de certifier pour incertitudes

Lorsqu'il est dans l'impossibilité d'exprimer une opinion en raison de multiples incertitudes dont les incidences sur les comptes ne peuvent être clairement circonscrites.

Les modèles de certification sont présentés respectivement comme suit :¹⁹

1/ Modèle de certification pure et simple ou appelée sans réserve

Certification sans réserve

En exécution de ma mission qui m'a été confiée par votre assemblée générale du.....j'ai l'honneur de vous présenter mon rapport sur les comptes de l'exercice couvrant la période du..... Au

1) Compte rendu de contrôle et certification

a. J'ai vérifié les comptes annuels de votre société pour cet exercice.

« Observation et révélations d'inexactitudes et irrégularités éventuelles ne s'opposant pas à la certification ».

b. J'ai vérifié la sincérité des informations relatives à la situation financières et aux comptes, donnés dans les documents adressés aux actionnaires ou mis à leur disposition à l'occasion de l'assemblée générale.

« Observation et complément d'information éventuels »

c. Compte tenu des diligences que j'ai accomplies selon les recommandations de la profession, j'estime être en mesure de certifier que les comptes annuels, tels qu'ils sont présentés aux pages..... Du présent rapport, sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé, ainsi que de la situation financières et du patrimoine de votre société à la fin d'exercice.

¹⁹ *Recueil de textes, législatif et réglementaires relatifs à la normalisation de la profession comptable, C n° 01, Edition du sahel, 2002.*

Chapitre II : Certification des Comptes

2) Informations

En conformité avec la loi, je porte à votre connaissance les faites suivantes :

Fait à.....

Le

Signature

2/ Modèle de certification avec réserve

Certification avec réserve

En exécution de ma mission qui m'a été confiée par votre assemblée générale du.....j'ai l'honneur de vous présenter mon rapport sur les comptes de l'exercice couvrant la période du..... Au

1/ Compte rendu de contrôle et certification

a/ J'ai vérifié les comptes annuels de votre société pour cet exercice.

« Observation et révélations d'inexactitudes et irrégularités éventuelles ne s'opposant pas à la certification ».

b/ J'ai vérifié la sincérité des informations relatives à la situation financières et aux comptes, donnés dans les documents adressés aux actionnaires ou mis à leur disposition à l'occasion de l'assemblée générale.

« Observation et complément d'information éventuels »

c/ Je dois formuler des réserves sur les points suivants :

« Description motivée et chiffrée des réserves »

Sous réserves ci-dessus précisées et comptes tenu des diligences que j'ai accomplies selon les recommandations de la profession, j'estime être en mesure de certifier que les comptes annuels, tels qu'ils sont présentés aux pages..... Du présent rapport, sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé, ainsi que de la situation financières et du patrimoine de votre société à la fin d'exercice.

2/ Informations

En conformité avec la loi, je porte à votre connaissance les faites suivantes :

Fait à.....

Le

Signature

3/ Modèle de refus de certification

Refus certification pour irrégularités et inexactitudes

En exécution de la mission qui m'a été confiée par votre assemblée général du....., j'ai l'honneur de vous présenter mon rapport sur les comptes annuels de l'exercice couvrant la période du..... Au.....

1/ Compte rendu de contrôle et certification

a- J'ai vérifié les comptes annuels de votre société pour exercice.

« Observation et révélations d'inexactitudes et irrégularités éventuelles ne s'opposant pas à la certification »

Mon examen a comporté les contrôles que j'ai considérés nécessaires, compte tenu des recommandations de la profession.

Au cours de mes contrôles, j'ai fait les constatations suivantes :

« Indication et description des inexactitudes et irrégularités ou anomalies s'opposant à la certification ».

Les motifs exposés ci-dessus me conduisent à refuser de certifier la régularité et la sincérité des comptes annuels, tels qu'ils sont présentés aux pages..... Du présent rapport, qui ne me paraissent pas donner une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de votre société à la fin de l'exercice.

b- J'ai vérifié la sincérité des informations relatives à la situation financière et aux comptes, donnés les documents adressés aux actionnaires ou mis à leur disposition à l'occasion de l'assemblée générale.

Je ne peux pas me prononcer sur la sincérité de ces informations.

2/ Informations

En conformité avec la loi, je porte à votre connaissance les faits suivants :

Fait à.....

Le.....

Signature

4/ Modèle de refus de certification

Refus certification pour empêchement à la mission

En exécution de la mission qui m'a été confiée par votre assemblée général du..... , j'ai l'honneur de vous présenter mon rapport sur les comptes annuels de l'exercice couvrent la période du..... Au.....

1/ Compte rendu de contrôle et certification

c- J'ai vérifié les comptes annuels de votre société pour exercice.

« Observation et révélations d'inexactitudes et irrégularités éventuelles ne s'opposant pas à la certification »

Mon examen a comporté les contrôles que j'ai considérés nécessaires, compte tenu des recommandations de la profession.

Au cours de mes contrôles, j'ai fait les constatations suivantes :

« Description des limitations à l'exercice de la mission s'opposant à la certification ».

Les motifs exposés ci-dessus me conduisent à refuser de certifier la régularité et la sincérité et l'image fidèle des comptes annuels, tels qu'ils sont présentés aux pages.....Du présent rapport.

d- J'ai vérifié la sincérité des informations relatives à la situation financière et aux comptes, donnés les documents adressés aux actionnaires ou mis à leur disposition à l'occasion de l'assemblée générale.

Je ne peux pas me prononcer sur la sincérité de ces informations.

2/ Informations

En conformité avec la loi, je porte à votre connaissance les faits suivants :

Fait à.....

Le.....

Signature

1.3 Les rôles de la certification des comptes

La certification des comptes découle de la notion de qualité comptable, il s'agit de respecter les normes comptables qui sont en Algérie établies par la loi.

Nous allons nous intéresser à la certification des comptes en tant que moyen de contrôle de la qualité comptable, moyen de gestion, de diffusion de l'information, de collaboration, ou encore, de management.

1.3.1 Moyen de contrôle de la qualité comptable

Tout particulièrement, le premier rôle de la certification est d'améliorer la qualité comptable.

La qualité comptable consiste à s'assurer que les comptes annuels 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 l'entité concernée à la fin de l'exercice. C'est le rôle des commissaires aux comptes que d'effectuer une telle tâche.

Lorsque la conformité des états financiers d'une entité est établie, conformément ; à la loi, aux normes et à la déontologie où figurent la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes, on parle de certification des comptes.

C'est un complément aux autres formes existantes de contrôle des comptes annuels puisque la certification est annuelle, conformément à la périodicité annuelle d'arrêtés des comptes, et elle ne peut porter que sur les états financiers d'un organisme donné.

1.3.2 Moyen de diffusion de l'information

Le rôle de la certification n'est pas seulement de contrôler, mais elle peut-être utilisée comme moyen de diffusion d'information et de communication. En effet, les dirigeants, les actionnaires et en particulier les financeurs publics et privés sont particulièrement friands de signaux leur permettant d'accorder à l'organisation une plus forte crédibilité.

La certification des comptes, réalisée par un organisme extérieur, est ainsi considérée comme un gage de professionnalisme, d'autant qu'elle suit des normes professionnelles reconnues. En diffusant le rapport de certification aux interlocuteurs, internes (syndicats) ou externes (tutelles, partenaires et financeurs) l'organisation communique sur sa capacité

Chapitre II : Certification des Comptes

financière et s'octroie de meilleures chances de succès, notamment lorsqu'il s'agit de bénéficier de prêts ou de facilités des institutions financières.

1.3.3 Moyen de collaboration

La certification des comptes contribue au développement de la communication et de la collaboration au sein d'une organisation parce qu'elle est au cœur de la communication financière de l'établissement,

Selon le programme de travail structuré et communiqué par la direction, les acteurs des différentes sous-directions ou services d'une organisation sont informés en fonction de l'avancement du projet. Ceci favorise le travail collaboratif, entre les différents services, mais aussi, au sein même d'une direction fonctionnelle.

1.3.4 Moyen de management

La certification, représente un levier d'amélioration du pilotage de la gestion et du management puisqu'elle préconise et permet une amélioration de la performance.

Elle fournit des outils de lecture économiques et financiers et, en interrogeant le système d'information, elle permet d'effectuer des analyses fiables de la gestion de l'organisation.

De plus, via le contrôle interne, elle permet également d'effectuer une liste des risques de gestion majeurs pour l'organisation, avec un diagnostic des risques, et l'élaboration d'un plan d'action.

De plus, associée à un contrôle interne, la certification permet la mise en place d'une comptabilité analytique, et donc, d'une meilleure connaissance des coûts, qui peut être utile pour la prise de décision.

Pour conclure, tous ces rôles que remplit la certification des comptes, permet aux organisations auditées de produire et de diffuser une information attestant de leurs rigueurs en matière de gestion comptable, tout en renforçant leurs relations internes et externes.²⁰

²⁰ <https://www.admilia.fr/la-certification-des-comptes-un-processus-comptable-et-managerial/>

Chapitre II : Certification des Comptes

1.4 Les techniques de la certification des comptes

Dans sa démarche de certification le commissaire aux comptes s'y prend par ses outils, les techniques de contrôle, elles sont nombreuses, il s'agit des outils à la disposition du commissaire aux comptes.

Parmi ces outils on trouve :

Le contrôle documentaires : est tellement naturel qu'il ne présente pas de complication, par exemple c'est de demander à l'entreprise qui a acheté un matériel à 100 000 DA, montrez moi la facture, si le CAC contrôle la facture qui lui paraît correcte, donc la vérification est faite.

Mais on ne peut pas regarder toutes la comptabilité avec des documents.

Vérification de calculs : (contrôle arithmétique), c'est le travail courant du CAC, et il n'est pas considéré comme un outil, il s'agit de vérifier certains calculs, exemple, vérification de la mutuelle de congé payé, calculer la provisionil connaît la formule il refait les calculs, on ne sait jamais des fois y a des erreurs de calculs, il peut-être faux ou non, omission ou exactitude.

Les deux précédents représentent le travail courant, on va passer aux vrais outils ;

- 1) Examen analytique ;
- 2) L'observation physique ou inventaire ;
- 3) La confirmation directe ou circularisations ;
- 4) La lettre d'affirmation ;
- 5) Les sondages.

1.4.1 Examen analytique : se fait au tout début, à la réception du bilan, c'est faire sortir les variations par rapport à l'exercice précédent ou par rapport au bilan prévisionnel ou alors par rapport aux entreprises similaires.

Une fois les variations recueillies, toute variation anormale, toute tendance inhabituelle implique une présomption d'erreur, à ce stade, il y a lieu de rechercher et d'analyser ces tendances anormales par d'autres outils pour savoir s'il n'y a pas d'erreurs parce que toute variation anormales doit être jugée comme une possibilité d'erreur.

Chapitre II : Certification des Comptes

Cet outil ne peut être utilisé seul car il n'apporte pas grande chose si ce n'est une zone de risque.

1.4.2 Observation physique ou inventaire : c'est un outil très important, cet outil sous-entend les stocks, à vrai dire l'observation touche énormément de domaines dans l'entreprise, la chaîne d'application est très vaste, l'inventaire se fait sur (les immobilisations, les titres, les effets de commerce, les espèces en caisse, le personnel, les marchandises..., et l'objectif est de confirmer l'existence de ces moyens, mais le CAC n'est jamais sur car tous les outils comportent des faiblesses, et la faiblesse de l'observation physique est de savoir si ça appartient réellement à l'entreprise, exemple ; on signale un matériel, on le voit, il existe, mais est-ce qu'il appartient à l'entreprise ou c'est une marchandise en dépôt, donc l'objectif est de confirmer l'existence d'un actif mais il a des limites, celle de confirmer la propriété de ces biens et ses valeurs.

Alors, par exemple ; pour l'inventaire le plus connu c'est les stocks, il y a des recommandations qui s'imposent et le CAC va se servir de ces recommandations, il vérifie si elles sont respectées, donc l'outil est bien appliqué et organisé, sinon il va adapter les anomalies à son planning de travail.

Pour vérifier si l'inventaire est fiable il faut ;

- choisir une date favorable à l'avance;
- qu'il existe une procédure écrite;
- informer préalablement le personnel concerné pour ne pas les surprendre;
- Préparer les lieux, les zones de stockage;
- Savoir l'unité de comptage ;
- Savoir le libellé de l'article;
- Former les équipes, une qui connaît l'article et une qui ne connaît pas jamais celui qui gère le magasin) ;
- Double comptage, on peut se tremper alors, il faut que les deux comptages soient conformes, dans le cas contraire on demande à la troisième personne de compter, en utilisant des tickets de comptage préalables ou une liste;
- Désignation d'un responsable de l'inventaire qui va coordonner tous les mouvements;
- Arrêt des mouvements pendant l'inventaire
- Centralisation et suivi des quantités ;
- Connaître les procédures mise en place pour s'assurer à coupures des exercices.

Chapitre II : Certification des Comptes

Donc le rôle du CAC n'est pas de compter les compteurs mais savoir comment l'entreprise procède. Et si la procédure est bien et correspond aux conditions citées ci-dessus, le CAC aura confiance en stock.

1.4.3. La confirmation directe ou la circularisations : c'est demandé à une tiers de confirmer un mouvement ou un solde de compte, car la confirmation externe est plus forte que l'information interne, cet outil aussi doit répondre à certaines conditions comme :

- Le CAC ne doit pas s'adresser à des tiers, le tiers est un partenaire de l'entreprise, il demande à l'entreprise d'écrire une lettre signée par un dirigeant lui demander : « dans le cadre de ses travaux normaux, mon CAC me demande de lui confirmer que vous devez telle somme, veuillez trouver ci-joint le détail de notre compte dans nos livres » ;

- La réponse doit aller directement au CAC, car si la réponse atteint l'entreprise et la réponse ne lui convient pas, elle peut ignorer la réception de la réponse, donc dans la lettre faut mettre une enveloppe timbrée et l'adresse du CAC.

- C'est l'entreprise qui rédige mais c'est le CAC qui choisit les clients et la date de confirmation ;

- Le CAC doit poster les lettres, si y'a une lettre qui lui convient pas l'entreprise ne va pas la poster.

Ici aussi la chaîne est vaste, fournisseurs, les clients, les cadastres, les banques, les dépôts, les assurances, les avocats, c'est un outil très important mais il a aussi des limites, il y a deux :

Le client ne répond pas, même après un deuxième écrit il ne répond pas ;

Le client répond qu'il doit cette somme, mais c'est possible qu'il n'est pas solvable c'est qu'il manque une provision.

1.4.4 La lettre d'affirmation : un outil qui est de plus en plus utilisé, le CAC relève une anomalie qu'il ne peut pas vérifier, il ne peut pas la prouver, l'entreprise ne peut pas lui prouver, le CAC demande au dirigeant d'écrire une lettre signée et l'envoyer au procureur.

Exemple : une association, le CAC relève du livre de paie une liste de salariés très importante mais au niveau du siège il y a que trois bureaux, il demande de connaître un salarié au hasard, mais il n'existe pas, il existe une preuve qu'il est payé mais ni son bureau ni sa présence, un chargé de mission, sans compte rendu d'activité, vient le rôle de la lettre d'affirmation lui demandant des informations sur ce salarié (qui l'a embauché ? qu'est-ce qu'il

fait ? où peut-on le joindre ? etc. et le procureur va intervenir avec les forces de l'ordre et la suis ces des licenciements

1.4.5 Les sondages : le CAC ne peut pas refaire la comptabilité dans son intégralité donc il faut procéder par un sondage, c'est un moyen très courant, un des principaux outils du CAC, l'objectif c'est d'obtenir une opinion raisonnable à partir d'un échantillon que la population correspondante est courante.

Par exemple : le risque dans l'entreprise de bâtiments c'est les sous traitants, le CAC isole tous les sous traitants et prends un sondage de 20% des sous traitants, si le sondage s'avère correct implique l'ensemble des sous traitants est bien, donc il faut déterminer l'échantillon et déterminer le niveau à partir duquel le CAC estime qu'il n a pas de risque, il existe deux catégories de sondage :

a) Les sondages empiriques :

C'est le CAC qui va choisir la taille de l'échantillon et les éléments à contrôler, il va guider le sondage, par exemple choisir les clients les plus importants ou les clients de proximités avec qui il peut s'arranger ou choisir les solde de clients créditeurs, car en principe il doit être débiteurs, ou les fournisseurs débiteurs.

b) Les sondages statistiques :

Dans ce ca il existe une norme qui définit la taille de l'échantillon et la sélection de l'échantillon et de l'évaluation des résultats, exemple la norme dit si y a 3 erreurs sur 50 le résultat est considéré juste.

Il ya lieu de savoir comment sélectionner un échantillon, i y a trois méthodes :

1- **La sélection aléatoire :** c'est-à-dire tous les éléments de cette population qu'il veut sonder sont au hasard, ont tous la même chance d'être vérifiés, la CAC utilise une table de hasard, exemple : le CAC prend le chiffre 46 - 112 - 51 - 230 etc. (purent aléatoire).

2- **La sélection systématique :** exemple il prend le grand livre fournisseurs, il demande un chiffre de 1 à 20, il lui donne 19, donc il prend le 10iem fournisseurs, puis il demande un chiffre de 20 à 50, il lui dit 36, et la c'est systématique il prend tous les fournisseurs de 19 à 36, il y a une amplitude systématique, c'est au hasard mais ça devient du systématique tout l'intervalle avec.

3- **La sélection mixte :** que les CAC préconise, car elle comprend une partie de hasard et une partie de choix, par exemple, le CAC veut bien choisir un compte soldé, car il se peut qu'il soit soldé provisoirement et en vérité il ne devra pas être soldé

Section 2 : La méthodologie et les phases du processus de la certification des comptes

Chaque cabinet d'audit a une méthodologie qui lui est propre. Cependant, on retrouve dans chacune de ces méthodologies des grandes lignes semblables. L'objectif est d'en donner ici un aperçu simplifié afin de vous permettre de comprendre globalement ce qu'est la méthodologie d'audit.

Dans le cadre de l'audit comptable et financier, l'auditeur doit suivre une démarche rigoureuse qui permette de réduire les risques de l'audit c'est-à-dire le risque d'émettre une opinion erronée concernant les états de synthèses qui contiennent des anomalies significatives.

Finalement le risque inhérent et le risque de non contrôle ne peuvent pas être modifier par l'auditeur lors de la mission en cours par contre, lorsque l'auditeur va fixer un niveau acceptable du risque d'audit et à partir de l'évaluation du risque inhérent et du risque de non contrôle l'auditeur va donc évaluer le degré ou bien le niveau de risque de non détection qui va lui permettre d'atteindre une assurance raisonnable, et bien évidemment cette évaluation doit être aussi précise que possible pour élaborer une bonne méthodologie d'audit, parce que tout simplement pour assurer ce niveau d'assurance raisonnable le calcul de risque de non détection mène l'auditeur à planifier ses diligences d'une certaine manière pour aboutir aux risques cumulés acceptables et du coup on se rend compte immédiatement de l'importance de la bonne méthodologie d'une mission d'audit comptable et financier.

Bonne méthodologie d'audit  Réduction du risque d'émettre une opinion erronée

La méthodologie va s'appuyer sur une démarche générale qu'il faut ensuite adapter aux spécificités de chaque mission. Cette démarche comporte quatre (4) phases principales.

Chapitre II : Certification des Comptes

Plus pragmatiquement, on peut schématiser comme suit les différentes phases de la démarche :

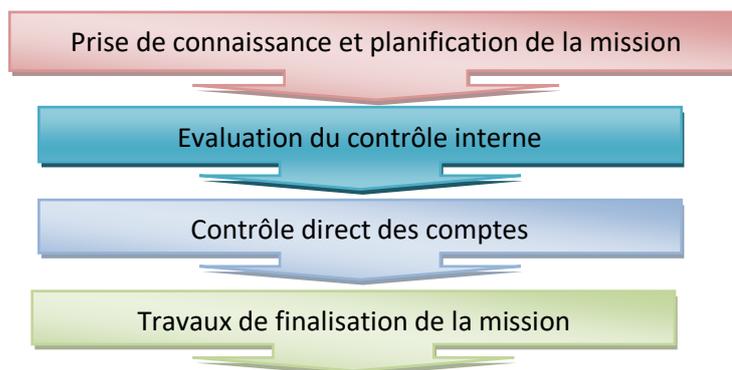


Figure 03 : les phases de certification²¹

2.1 Phase 1 : Prise de connaissance et planification de la mission

La prise de connaissance et planification de la mission se fait dès l'acceptation de la mission d'audit et permet de planifier cette dernière.

Généralement dans cette phase on trouve trois étapes suivantes :

- 1- Acceptation de la mission
- 2- Prise de connaissance de l'entreprise
- 3- Planification de la mission

2.1.1 Acceptation de la mission : acceptation de la mission par l'auditeur ou bien par le commissaire aux comptes si c'est sa première année du mandat, elle se matérialise par l'envoi d'un document appelé lettre de mission, ce document envoyé par l'auditeur ou par le cabinet d'audit à l'entreprise, c'est une sorte d'acceptation de la mission et dans ce document on trouve aussi d'autres informations, (date de visite de l'entreprise, les honoraires etc.).

2.1.2 Prise de connaissance de l'entreprise : la première chose à faire par l'auditeur c'est la prise de connaissance, il doit feuilleter les documents, les fiches de l'entreprise etc.

Savoir son secteur d'activité, la tendance du secteur d'activité, la position concurrentielle de l'entreprise etc.

²¹ Etablie pas nous mêmes.

Chapitre II : Certification des Comptes

Ce sont des données très importantes pour l'auditeur surtout pour l'estimation du risque inhérent pour cette entreprise.

2.1.3 Planification de la mission :

Comme son nom l'indique : « La planification est un processus continu. Les circonstances et les faits inattendus révélés par les procédures d'audit peuvent conduire à des adaptations. Les motifs doivent en être consignés dans les dossiers de travail »²²

Dans cette étape généralement l'auditeur peut utiliser l'examen analytique pour compléter son appréciation du degré du risque inhérent pour cibler les éléments, les comptes ou les postes qui peuvent contenir des anomalies significatives, aussi l'auditeur va déterminer le seuil de signification c'est l'erreur comptable maximale qu'on peut accepter.

Par définition le seuil de signification c'est le montant au-delà duquel une anomalie est considérée significative, c'est-à-dire cette anomalie va faire changer l'avis ou la décision des utilisateurs, des actionnaires par exemple qui vont lire les états de synthèse de l'entreprise.

Il existe plusieurs critères quantitatifs qui peuvent être utilisés pour déterminer le seuil de signification mais généralement le critère le plus utilisé par les auditeurs est le résultat de l'exercice ou bien plus particulièrement le résultat courant parce que ça permet d'éliminer la partie des charges et produits non courantes, car ces charges et ces produits ont une tendance exceptionnelle.

Dans la pratique, le seuil de signification varie entre 5% à 10 % du résultat courant de l'entreprise, en le fixant à 5% l'auditeur est très prudent vis-à-vis de l'entreprise et en fixant à 10% cela veut dire que l'auditeur a confiance dans l'entité et du système de contrôle interne de cette entreprise.

L'auditeur doit élaborer un plan de mission ou un plan d'audit qui est « un document synthétique formalisant l'orientation et la planification de la mission et définissant l'approche générale des travaux en fonction de la connaissance des activités de l'entité et des zones de risques identifiées et fixant les seuils de signification retenus ».²³

²² Alain BURLAUD, DSCG 4 « comptabilité et audit », manuel et application, 6ième Edition, édition FOUCHER, Malakoff, septembre 2012, page 543.

²³ <http://fr.slideshare.net/mobile/ZouhairOulhaj/partie-2-prise-de-connaissance-et-planification>.

2.2 Phase 2 : Evaluation du contrôle interne :

L'évaluation du contrôle interne permet de mieux connaître les systèmes et procédures de constatation, d'autorisation et d'enregistrement des opérations comptable de l'entreprise.

Elle facilite la prise de connaissance des risques et permet à la fois :

D'établir un programme de travail spécifique ;

D'attirer l'attention des dirigeants sur les faiblesses et les risques existants dans la période antérieure à la clôture de l'exercice.

Bien évidemment l'auditeur peut proposer des recommandations pour améliorer le système de contrôle interne de l'entreprise s'il y a bien une marge d'amélioration , cette phase va permettre d'évaluer le niveau du risque de non contrôle , l'auditeur par conséquent va combiner le niveau du risque de non contrôle avec le niveau du risque inhérent évalué précédemment pour planifier les diligences, par rapport à ces niveaux de risque l'auditeur va se situer dans une zone où la quantité de diligences à mettre en place varies en fonction de ces risques, donc l'évaluation du contrôle interne avec l'évaluation du risque inhérent vont permettre d'établir un programme de travail qui est plus détaillé, dans la première phase le programme a été provisoire maintenant soit il est en confirmation du programme initial soit l'auditeur va y apporter des ajustements bénéfiques pour la mission d'audit.

Pour l'auditeur cette évaluation est réalisée pour déterminer s'il peut s'appuyer sur le système de contrôle interne pour exprimer une opinion sur la conformité des états de synthèse ;

D'une manière générale, le périmètre encercle et examine à deux niveaux :

- ✓ Processus amont et de production comptable ;
- ✓ Processus de clôture des comptes.

Ainsi il intervient au niveau de toutes les opérations de tous les services de l'entreprise auditée.

Schéma qui résume les étapes d'évaluation du contrôle interne

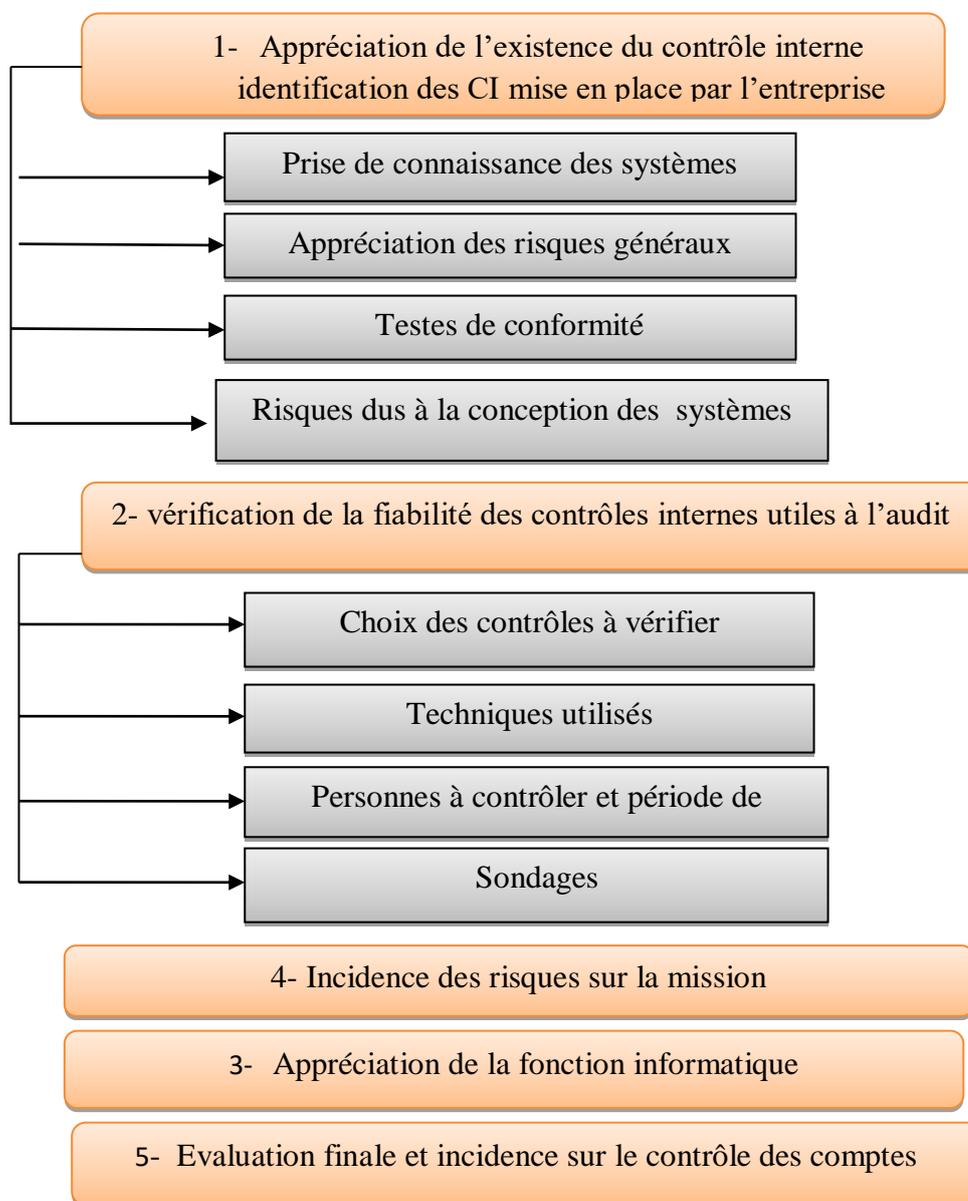


Figure 03 : Les étapes d'appréciation du contrôle interne²⁴

Pour cela, l'auditeur doit mettre en 9895UB8es contrôles, l'auditeur va tester les procédures de contrôle interne pour voir si ces procédures sont opérationnelles, efficaces ou pas.

²⁴ <https://www.slideserve.com/perry/appr-ciation-du-contr-le-interne>

Chapitre II : Certification des Comptes

Ces tests sont appelés : tests de procédures ou de contrôle, et puisqu'il ne peut pas tout tester, ces tests se feront sous forme des sondages de contrôle.

Pratiquement parlant l'auditeur doit vérifier trois choses :

- L'existence du contrôle interne (sous forme des procédures)
- L'application du contrôle interne
- L'efficacité du contrôle interne

2.3 Phase 3 : contrôle direct des comptes

La révision des comptes se fait à travers un ensemble de tests, généralement sous forme de sondages (vue le nombre importants des documents comptables enregistrés), qui visent la corroboration (validation) des soldes comptables. Ces tests sont dits « contrôles substantifs » ou « tests de corroboration », on peut les diviser en deux types de tests :

2.3.1 Des procédures analytiques (examen analytique) : c'est le fait de prendre plusieurs états de synthèse des dernières années et de comparer les tendances et pour détecter éventuellement les anomalies qui peuvent exister dans les comptes soit c'est de prendre les données d'un même exercice comptable et voir est-ce que c'est cohérent ou non cohérent surtout si les comptes sont liés, augmentation du solde d'un compte entraîne logiquement l'augmentation du solde du deuxième compte.

Exemple : l'acquisition de nouvelles immobilisations amortissables entraîne logiquement l'augmentation de la valeur des amortissements. Si l'auditeur constate une augmentation de la valeur des immobilisations et l'absence de l'augmentation de la valeur des amortissements cela peut constituer une piste sur une éventuelle anomalie.

2.3.2 Des tests de détails (par cycle) : l'auditeur doit vérifier le bon enregistrement des documents comptables et ces tests là se font par cycle :

Exemple : Cycle fournisseur : vérifier d'un échantillon de factures parvenues des fournisseurs.

Cycle client, vérifier une partie des photocopies des factures de ventes auprès des clients.

Cycle personnel : vérifier le bon enregistrement des charges personnelles.

Cycle trésorerie : vérifier les disponibilités en banque et en caisse.

Le travail par cycle permet une meilleure spécialisation, il permet un travail en équipe d'audit et permet aussi de réduire les risques d'erreurs concernant la mission d'audit.

En contrôlant les comptes la question qui se pose, qu'est ce qu'il faut contrôler ?

2.3.3 Les assertions d'audit :

Est-ce que il suffit de vérifier le bon enregistrement des documents comptables, cette dernière est une étape importante de la mission mais il ne faut pas se contenter de ça.

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 s'appliquent à chaque poste du bilan et du compte des produits et des charges et aux E.T.I.C (Etat des Tableaux d'Informations Complémentaires).

Présentation des sept (7) assertions d'audit qu'il faut vérifier :

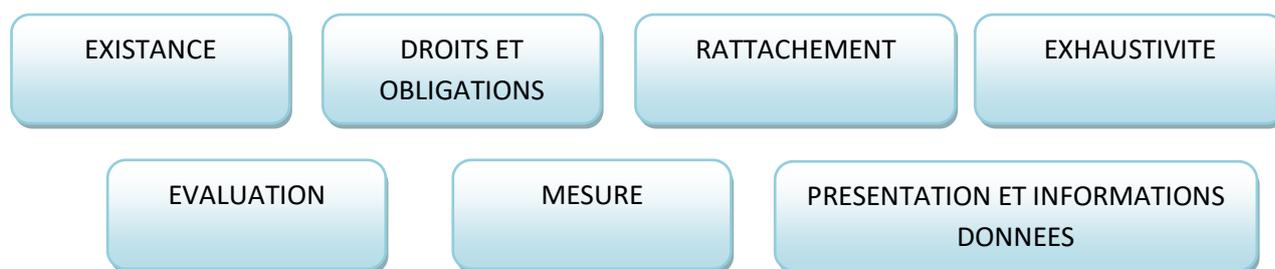


Figure 04 : les assertions d'audit légales²⁵

- 1) **Existence** : l'auditeur doit vérifier l'existence d'un actif ou d'un passif à une date donnée.

Exemple : extrait du bilan comptable au 31/12/2019.

Actif	Brut	Amortissements et provisions	Net
Immobilisation corporelles : matériel de transport	500 000	100 000	400 000

L'auditeur doit vérifier l'existence réelle d'un matériel de transport acquis pour 500 000 DA, parmi les actifs utilisés par l'entreprise.

- 2) **Droits et obligations** : l'entité détient et contrôle les droits sur les actifs et les dettes correspondent aux obligations de l'entité.

²⁵ Etablie par nous mêmes

Chapitre II : Certification des Comptes

Suite à l'exemple précédent du matériel, l'auditeur doit vérifier que le matériel de transport est la propriété de l'entreprise.

- 3) Rattachement** : des actifs, passifs, opérations ou événements (enregistrés de façon complète et correcte).

Exemple d'extrait du bilan comptable au 31/12/2019 d'une entreprise audité

Produits	Totaux de l'exercice
Produits d'exploitation : ventes de marchandises	700 000

L'auditeur doit vérifier que les ventes se rattachent à des clients réels (personnes physiques ou morales).

- 4) Exhaustivité** : l'ensemble des actifs, dettes, transactions et événements de la période sont enregistrés (ou font l'objet d'une mention).

L'auditeur doit vérifier que toutes les factures de ventes de marchandises relatives à l'exercice 2019 ont été comptabilisées.

Suite à l'exemple précédent, l'auditeur doit vérifier que le montant 700 000 DA doit correspondre à la somme de la totalité des factures de vente de marchandises en 2019 ; alors si y a omission d'une facture qui n'a pas été enregistrée ou bien si la facture a été enregistrée en deux fois en deux mois, dans ce cas il s'agit d'une anomalie comptable.

5) Evaluation : des actifs et passifs à la date d'inventaire

L'auditeur doit vérifier que les stocks ont été évalués à la date de l'inventaire (FIFO ou CMUP) et que la provision constituée a été correctement estimée.

Exemple : extrait du bilan comptable au 31/12/2019.

Actif	Brut	Amortissements et provisions	Net
Stocks : marchandises	900 000	100 000	800 000

Evaluer aussi la méthode utilisée est régulière selon le code général de normalisation comptable et évaluer aussi la sincérité de la provision estimée.

Chapitre II : Certification des Comptes

- 6) Mesure :** une opération est enregistrée à sa valeur de transaction (le respect de la valeur de transaction), et un produit ou une charge sont rattachés à l'exercice (respect de la spécialisation de l'exercice).

L'auditeur doit vérifier l'exactitude du montant comptabilisé par rapport à celui des factures d'achat de marchandises revendues au cours de 2019.

Exemple : extrait du bilan comptable au 31/12/2019 d'une entreprise auditée

Charges	Totaux de l'exercice
Charges d'exploitation :	500 000
Achats revendus de marchandises	

- 7) Présentation et informations données :** elles doivent être présentées et classées selon le référentiel comptable applicable.

Principes :

Les opérations et les événements ont été enregistrés dans les comptes adéquats.

La présentation et la forme des documents doit obligatoirement correspondre aux annexes du système comptable financier.

Les techniques des tests substantifs ou de corroboration (source : manuel des normes, audit légal et contractuel)

« L'inspection physique et l'observation

La confirmation directe (circularisations)

L'examen des documents reçus

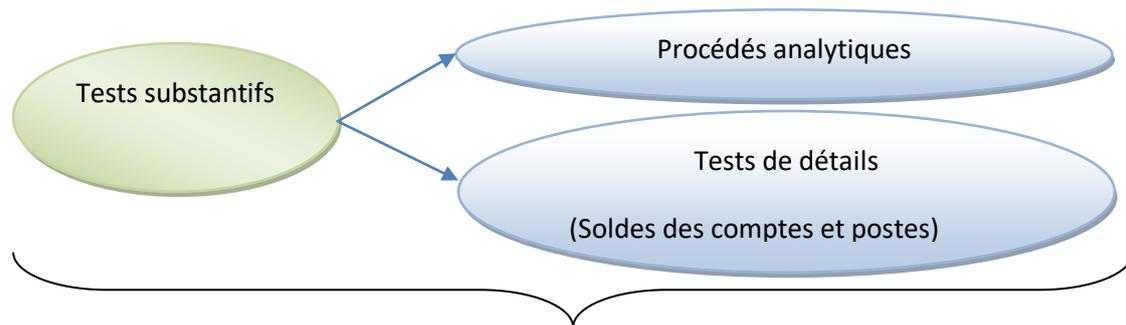
L'examen des documents créés par l'entreprise

Les contrôles arithmétiques

Les analyses, estimations, rapprochements et recoupements

Les informations verbales obtenues des dirigeants et salariés de l'entreprise » toute c'est techniques utilisées pour la collecte des éléments probants.

On peut résumer ces tests par cette figure simplifiée : → types de tests



Objectif : conclusion sur les assertions d’audit.

Figure 05 : types de tests²⁶

2.4 Phase 4 : travaux de finalisation de la mission

Les travaux de finalisation constituent pour l’auditeur la dernière étape avant la formulation de son opinion sur les comptes et la rédaction du rapport.

L’auditeur les réalise dans l’objectif d’obtenir l’assurance qu’il a obtenu l’information nécessaire (suffisante et pertinente).

Ces travaux peuvent inclure les composantes suivantes :

Recherche des événements postérieurs à l’exercice ;

Questionnaire de fin de mission ;

Lettre d’affirmation (Eventuellement) ;

Synthèse de la mission.

Le rapport de mission de certification des comptes doit répondre à ces trois conditions :

- Communiquer ses conclusions aux actionnaires et dirigeants, recueillir leurs commentaires.
- Formuler les réserves en les justifiant, proposer des ajustements, vérifier leur mise en œuvre.
- Délivrer la certification, avec ou sans réserve, ou la refuser sur la base d’un rapport.

²⁶ Etablie par nous mêmes

Schéma sur la démarche générale d'une mission du commissariat aux comptes

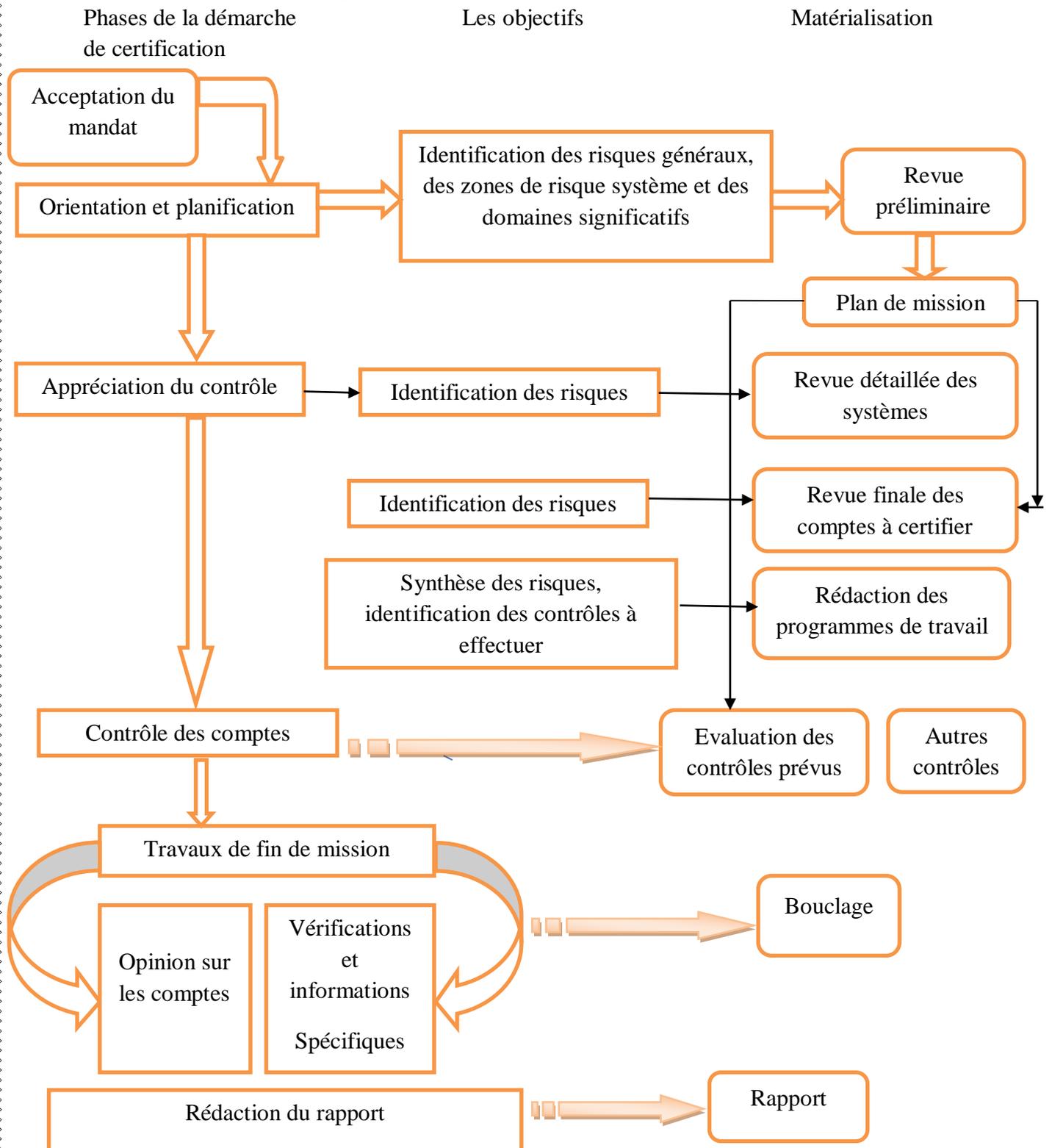


Figure 06 : les phases de la certification des comptes en détails²⁷

²⁷ 2Eurodefi expertise comptable, audit & commissariat aux comptes, conseil fiscal, juridique, comptable et social www.eurodefis.com

Conclusion

Ce chapitre à porter connaissance sur l'aspect général de la certification des comptes, qui consiste à vérifier par le commissaire aux comptes la régularité et la sincérité des comptes annuels ainsi que l'image fidèle des états de synthèse de l'exercice écoulé, à cet effet, il émet son opinion (certification pure et simple, avec réserves et refus de certification), en suivant tout au long de sa mission une méthodologie qui favorise la bonne continuité de sa mission mais surtout sa réussite.

Pour cela, le commissaire aux comptes utilise de multiples techniques afin de réaliser son contrôle en procédant par : la prise de connaissance de l'entreprise, la détection des zones de risques, la planification de sa mission , l'appréciation du contrôle interne, puis il enchaîne par le contrôle direct des comptes et finalise par les travaux de synthèse et de rédaction de son rapport qui contient son opinion sur la sincérité et la régularité des comptes annuels. En fin, le rapport est également à disposition des tiers, ainsi le commissaire aux comptes marque la fin de sa mission annuelle

Il est crucial pour le commissaire aux comptes de déceler les anomalies et d'évaluer leur nuisance potentielle, et communiquer toutes les recommandations nécessaires aux dirigeants pour rectification, car mal maîtrisées en interne, elles peuvent s'avérer très préjudiciable à la pérennité de l'entreprise.

Le troisième chapitre présentera le cas pratique d'une SARL contrôlée par le cabinet de Mr TALBI, a fin de développer la démarche de la certification des comptes.



Chapitre III
Etude de Cas

Chapitre III : Etude de Cas

CHAPITRE III : ETUDE DE CAS

Compte tenue de l'importance de ce thème, nous avons jugé nécessaire d'illustrer la partie théorique par une étude de cas à travers l'application des normes Algériennes d'audit édictée par le ministre des finances et les diligences normales de la profession. Nous présentons au début une vue d'ensemble du cabinet d'accueil ensuite la procédure de certification des comptes de l'exercice 2018, réalisée par Mr Talbi et son équipe, à travers le rapport général d'expression d'opinion et le contrôle des comptes par cycles.

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.

Notre stage a été effectué au niveau du cabinet de comptabilité de Mr TALBI pour une durée de trente jours dans le cadre d'une étude de cas, son aperçu se présente comme suit :

1.1. Historique : Le cabinet de comptabilité est créé par Mr TALBI Essaid en Février 1987.

Sa fonction initiale et principale était la tenue de la comptabilité et l'expertise judiciaire.

En 1922, Mr TALBI Essaid a accédé au rang d'expert comptable et commissaire aux comptes. Ainsi il réalise des missions d'expertise comptable et de commissariat aux comptes en plus de la tenue comptable et des expertises judiciaires.

Le cabinet est organisé en trois départements :

- Le département expertises et commissariat aux comptes.
- Le département tenu comptable et fiscalité.
- Le département gestion du personnel et paie.

1.2 Organisation du cabinet

1.2.1 Les différents bureaux

Le cabinet d'expertise comptable se compose de quatre bureaux :

a) Bureau réservé à l'expert :

Dont les taches principales :

Chapitre III : Etude de Cas

- Effectuer les travaux d'expertise.
- Travaux d'audit et de commissariat aux comptes.
- Veillez à ce que les travaux soient corrects.
- Coordonner avec le reste de l'équipe.
- Réception des clients en cas de nécessité.

b) Bureau composé d'un agent :

Ayant pour mission principale la tenue de la comptabilité.

c) Autre bureau :

Composé d'employés et de stagiaires ayant les missions suivantes :

- Tenue de la comptabilité.
- Etablissement des états de TVA ayant grevé les achats.
- Préparation des livres de paie, d'inventaires... etc.
- Faire des études technico économiques.
- Divers travaux.

d) Bureau réception :

Ayant pour mission :

- Réception des clients.
- Etablissement des déclarations.
- Etablissement des bulletins de paie.

En plus de ces quatre bureau on trouve aussi une salle d'attente, une salle destinée aux archives et enfin une salle comportant des casiers réserves pour chaque client.

1.2.2. Matériels et moyens utilisés :

Pour le matériel on trouve :

- Des ordinateurs.
- Des imprimantes.
- Divers petits matériaux utilisés quotidiennement (exemple : calculatrices)

Pour les moyens :

- Logiciel de comptabilité.

Chapitre III : Etude de Cas

- Logiciel de gestion de la paie.

Sans oublier les moyens humains

Section 2 : Appréciation du contrôle interne et de la gestion comptable

Après la réunion de l'assemblée générale, qui s'est tenue en date du 30/06/2019, il a été décidé de confier la mission de certification des comptes au cabinet d'expertise-comptable et de commissariat aux comptes de M^f TALBI, un rapport général d'expression d'opinion est établi selon les normes des rapports du commissaire aux comptes, qui comprend l'opinion sur les états financiers, nous allons aussi voir le déroulement d'appréciation de la gestion comptable et des dispositions légales et réglementaires.

Chapitre III : Etude de Cas

CABINET D'EXPERTISE COMPTABLE ET DE COMMISSARIAT
TALBI Essaid **Expert Comptable**
Agrément n° 306/2016 du 30/04/2016 N° d'inscription au tableau de la CNCC : 229
Bât Talakatrane 24 logements Quartier Seghir Béjaia
Tel : 034.12.48.58 Fax : 034.12.48.81 Mobile 0550.68.49.25 Email : es.talbi@yahoo.fr

Béjaia, le 15 Juillet 2019

Messieurs les associés
De la SARL CENTRALE, Résidence Bejaia

OBJET : Rapport général d'expression d'opinion de commissariat
aux comptes de l'exercice 2018.

Messieurs,

Suite à la mission que vous avez bien voulu nous confier, relative à la certification des comptes de la SARL CENTRALE pour l'exercice comptable clos le 31/12/2018, nous avons l'honneur de vous présenter notre rapport général d'expression d'opinion de commissariat aux comptes des états financiers arrêtés au 31/12/2018.

Ce rapport est établi conformément au décret 11-202 du 26/05/2011 fixant les normes de rapport du commissaire aux comptes, les modalités et délais de leur transmission et l'arrêté n° 30 du 24/06/2013 de Monsieur le Ministre des finances fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes.

Pour accomplir notre mission et obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives, nous avons utilisé les règles de contrôle généralement admises et les diligences normales de la profession.

Nous avons principalement opéré par sondages, recoupements d'informations, tests et autres procédures d'audit.

Nous constatons que les états financiers sont établis conformément aux règles et principes comptables édictés par la loi 07/11 du 25/11/2007 portant système comptable financier et ses textes subséquents.

Nous vous prions d'agréer, Messieurs, l'expression de notre haute considération.

Chapitre III : Etude de Cas

2.1 Présentation de la mission

Cette mission nous été confiée par l'assemblée générale 30/06/2019 relative à la certification des comptes de la SARL CENTRALE pour les exercices comptables 2018, 2019 et 2020.

Notre rapport général d'expression d'opinion de commissariat aux comptes des états financiers arrêtés au 31/12/2018 de la SARL CENTRALE.

Il est utile de vous rappeler les dispositions de la loi 07/11 du 25/11/2007 portant Système Comptable Financier et notamment son article 27 qui stipule : « Les états financiers sont arrêtés sous la responsabilité des dirigeants sociaux. Ils sont établis dans un délai maximum de quatre mois suivant la date de clôture de l'exercice et doivent être distingués des autres informations éventuellement publiées par l'entité. »

Les états financiers sont signés par le responsable de l'organe de gestion habilité. Ils sont visés par le commissaire aux comptes. Ce visa consiste en l'apposition d'un paraphe permettant d'identifier les états financiers audités (arrêté du 13/06/2013 du Ministre des finances).

Il est également nécessaire de rappeler que le commissaire aux comptes est responsable tant à l'égard de la société que des tiers des conséquences dommageables, des fautes et négligences commise par lui dans l'exercice de ses fonctions.

Il n'est pas civilement responsable des infractions commises par les administrateurs, sauf si, en ayant eu connaissance il ne les a pas révélées dans son rapport à l'assemblée générale et/ou au procureur de la république (art 715 bis 14 du code de commerce).

2.2 Opinion sur les états financiers :

Ce rapport est établi conformément au décret 11-202 du 26/05/2011 fixant les normes de rapport du commissaire aux comptes, les modalités et délais de leur transmission et l'arrêté n° 30 du 24/06/2013 de Monsieur le Ministre des finances fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes.

Pour accomplir notre mission et obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives, nous avons utilisé les normes

Chapitre III : Etude de Cas

algériennes d'audit (NAA) édictées par le Ministère des finances, les règles de contrôle généralement admises et les diligences normales de la profession.

Nous avons principalement opéré par sondages, recoupements d'informations, tests et autres procédures d'audit.

✓ Nous avons examinés les états financiers tels qu'ils sont arrêtés par le Gérant de votre société au titre de l'exercice clos le 31/12/2018, avec un total actif et passif de Cent cinquante neuf Million quatre cent quarante Mille quatre cent trente quatre Dinars (159 440 434 DA) et un résultat bénéficiaire de quatre Million neuf cent quatorze Mille neuf cent onze Dinars (4 914 911 DA).

✓ Nos travaux de contrôle, réalisés essentiellement à base de sondages, de recoupements et de techniques qui nous sont apparues les plus appropriées, ont accomplis selon les normes algériennes d'audit (NAA) et les diligences de la profession généralement admises.

✓ Compte tenu des résultats de ces travaux et sous réserve des remarques citées ci-après et notamment, nous certifions que les états financiers arrêtés au 31/12/2018 sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle de la situation financière et du patrimoine de la société.

Fait à Bejaia, le 15 Juillet 2019

Le commissaire aux comptes

2.3 Appréciation de la gestion comptable :

2.3.1 Structure comptable :

La structure comptable de la SARL CENTRALE est gérée par un comptable salarié de l'entreprise, qui est chargé de l'enregistrement des écritures comptables, du suivi des opérations financières ainsi que de l'édition et de l'analyse des états financiers et comptables.

2.3.2 Système comptable :

Le comptable de la SARL CENTRALE utilise un logiciel informatique intégré, qui prend en charge toutes les opérations comptables de l'Entité. Ce logiciel est conforme au décret n° 09/110 du 07/04/09 fixant les conditions et modalités de tenue de comptabilité au moyen de système informatique.

Chapitre III : Etude de Cas

2.3.3 Contrôle interne

L'évaluation d'un système de contrôle interne est un processus qui se doit être accompagnée d'une certaine rigueur, même si les techniques et les approches varient. Il est nécessaire de comprendre chacune des activités de l'organisation et chacun des éléments du contrôle interne faisant l'objet de cette évaluation.

Compte tenu de la forme de l'Entreprise et de son caractère familial, le contrôle interne qui n'est pas très développé au sein de la société, il est néanmoins satisfaisant.

2.3.4 Respect Des Dispositions Légales Et Réglementaires :

Les livres obligatoires prévus par le code du commerce et la législation du travail sont disponible et mis à jour au 31/12/2018.

D'après notre lecture faite sur l'appréciation de la gestion comptable et des dispositions légales et réglementaires, nous avons déduit ce qui suit :

- ✓ Vu l'importance de la société, le personnel comptable doit être renforcé afin de réduire le risque d'anomalies significatives par la séparation des tâches.
- ✓ Le système comptable est adéquat avec les conditions et modalités de tenue de la comptabilité
- ✓ Vu que la SARL centrale est une petite société à caractère familial, le contrôle interne n'est pas la priorité des associées, néanmoins le fait que le contrôle ne soit pas formalisé ni documenté n'implique pas que le système de contrôle interne ne soit pas performant. Toutefois, une documentation suffisante à rendu au commissaire aux comptes l'évaluation plus efficace.

Section 3 : Contrôle des comptes par cycle

Le contrôle des comptes est un élément essentiel pour veiller à la sincérité, la régularité des comptes et aussi l'accord avec la prépondérance fiabilité de l'information financière qui suit un processus de vérification et d'analyse.

Le contrôle des comptes de l'entreprise ne peut être efficace que si la saisie comptable a été effectuée avec sérieux et tous les mouvements affectés à l'entreprise ont été bien traduits dans les comptes.

Chapitre III : Etude de Cas

Toutes les écritures d'inventaire ont été bien comptabilisées, les travaux de préparation des bilans sont mobilisés, le CAC a procédé au contrôle des comptes par cycles (immobilisations, stocks, créances...)

- Structure du bilan au 31/12/2018 :

RUBRIQUES	MONTANTS	%	RUBRIQUES	MONTANTS	%
Actif non courant	33 178 665	21	Capitaux propres	47 895 861	30
Actif courant	126 261 769	79	Passif non courant	5 194 288	3
			Passif courant	106 350 285	67
Total général actif	159 440 434	100	Total passif	159 440 434	100

- L'actif non courant représente 21 % du total de l'actif. Nous remarquons que 21% de l'actif représente tout ce dont l'entreprise possède.

- De même que l'actif courant représente 79 % au 31/12/2018 du total général de l'actif. Nous lisons que la société dispose d'un pourcentage (79%) important qui représente l'exploitation de l'entreprise (stocks et créances).

- Les capitaux propres représentent 30% au 31/12/18 du total du passif contre 34% l'année précédente. Constitués de fonds propres dont dispose l'entreprise.

- Le passif non courant représente 3% pour l'exercice 2018 contre 5% pour l'année 2017.

- Le total des dettes à court terme représente 67% de passif de l'Entreprise au 31/12/2018 contre 61% en 2017. Nous remarquons une légère augmentation de 6% par rapport à 2017, cette augmentation se traduit par l'augmentation des dettes à court terme, et globalement le pourcentage de 67% est considéré trop élevé.

- Le fonds de roulement est de 14 717 KDA.

- Le fonds de roulement permanent est de 19 911 KDA.

Les deux fonds de roulement sont donc positifs c'est-à-dire que les immobilisations sont financées entièrement par les capitaux propres.

Chapitre III : Etude de Cas

Nous analysons que le fond de roulement positif signifie que l'entreprise est en bonne santé financière.

L'entreprise dispose suffisamment de ressources permanentes pour financer la totalité de ses investissements et elle détient un excédent de ressources pour couvrir ses besoins d'exploitation.

3.1 Comptes d'actif :

D'après notre étude théorique, nous avons déduit que la meilleure évaluation pour chaque compte étudié, nécessite la vérification de sa variation par rapport à l'exercice précédent, la technique que M^r le CAC a utilisée durant sa mission.

3.1.1 Actif non courant :

Regroupe tous les actifs détenus sur une longue échéance.

Immobilisations :

Contrôles effectués :

Les travaux de contrôle effectués sur les immobilisations sont les suivants :

- Vérification des variations des immobilisations ;
- Vérification des acquisitions nouvelles et des sorties d'immobilisations ;
- Vérification des pièces comptables justifiant les immobilisations ;
- Vérification des dotations aux amortissements ;

3.1.1.1 Les immobilisations corporelles :

Les immobilisations corporelles brutes de la SARL CENTRALE s'élèvent à 75 389 617 DA au 31/12/2018. Et sont détaillés comme suit :

Chapitre III : Etude de Cas

N°	Rubriques	31/12/2018	31/12/2017	Variations
21540	Autres équipements	4 320 833	4 320 833	-
21550	Matériels et outillage	2 516 224	2 348 157	168 067
21810	Agencement et installation	115 856	115 856	-
21820	Matériels de transport	67 347 677	67 347 677	-
21830	Matériels de bureau et informatiques	847 673	847 673	-
21840	Mobiliers	241 354	241 354	-
Immobilisations brutes		75 389 617	75 221 550	168 067
Amortissements		46 863 951	33 502 306	13 361 645
Immobilisations nettes		28 525 666	41 719 244	-13 193 578

Durant l'exercice 2018, les Immobilisations corporelles de la SARL CENTRALE ont connu une augmentation de 168 067 DA.

Les immobilisations nettes ont connu une baisse de 13 193 580 DA à cause des dotations aux amortissements de l'exercice 2018.

Les amortissements des immobilisations sont calculés selon le mode linéaire.

Le total des immobilisations corporelles sur le tableau de l'amortissement égal à 73 501 052 DA par contre le total selon la balance égale à 75 389 617 DA au 31/12/2018, soit une différence de 1 888 565 DA.

Il est recommandé à la société de rechercher cette différence et de la justifier afin d'assurer une harmonie entre les montants de la balance et ceux du tableau d'amortissement.

Par ailleurs la société doit établir un inventaire physique des immobilisations qui est une obligation légale.

Chapitre III : Etude de Cas

3.1.1.2 Les immobilisations incorporelles :

Les immobilisations incorporelles de la SARL CENTRAL n'ont connu aucune variation durant l'exercice 2018 et qui représentent 42 000 DA.

3.1.1.3 Les immobilisations financières :

Le poste immobilisations financières d'un montant de 4 652 997 DA est détaillé comme suit :

Prêts et créances sur contrat de location.....	447 692 DA
Dépôt et cautionnement versés.....	<u>4 205 305 DA</u>
Total.....	4 652 997 DA

Comme cité par le CAC, la vérification des immobilisations s'est faite par l'analyse des variations, puis le recours essentiel à l'assertion d'audit (droit et obligation) qui consiste à vérifier les acquisitions si elles sont une propriété de l'entreprise, ainsi que leurs sorties et dotations aux amortissements sans oublier leur appui par les pièces justificatives.

3.1.2 Actif courant

Il désigne les actifs ayant vocation à rester moins de douze (12) mois au sein de l'entreprise.

3.1.2.1. Les stocks :

Les stocks de la SARL CENTRALE affichent, au 31/12/2018, un solde débiteur de 33 453 739 DA contre 34 808 872 DA de l'année précédente. Ils sont détaillés comme suit :

RUBRIQUES	31/12/2018	31/12/2017	VARIATIONS
Stocks matériels	17 145 998	17 145 998	-
Matériels et fournitures	1 232 400	-	1 232 400
Travaux en cours	15 075 342	17 662 873	-2 587 531
Totaux	33 453 740	34 808 871	-1 355 131

Chapitre III : Etude de Cas

- Les stocks au 31/12/2018 de la SARL CENTRALE ont diminué de 1 355 133 DA à cause de la baisse des travaux encours.

-Les stocks matériels pour un montant de 17 145 998 se détail comme suit :

Stocks matériels importés.....	10 828 407 DA
Stocks citernes répondeuse série 174.....	460 753 DA
Stocks mini centrale série 0051386.....	509 253 DA
Stocks compactor VIBROMAX 840568203.....	1 091 890 DA
Stocks Pele s/chenille CCG 0109554.....	<u>4 255 694 DA</u>
Total.....	17 145 998 DA

Ce poste reste inchangé au 31/12/2018.

-On relève la naissance d'un stock matériels et fournitures qui présentent un solde de 1 232 400 DA au 31/12/2018.

-Les travaux en cours de la SARL CENTRALE pour un montant de 15 075 342 DA concernent les projets suivants :

Projet :

Lieu dit 1.....	4 316 423
Lieu dit 2.....	1 579 319
Lieu dit 3.....	4 160 000
Lieu dit 4.....	<u>5 019 600</u>
Total.....	15 075 342

Le CAC a procédé au contrôle des stocks par la mise en œuvre des différentes techniques qui comportent des tests de cohérence et des tests de validation.

Chapitre III : Etude de Cas

La procédure analytique est la base de vérification (relever les variations entre les exercices 2017 et 2018), ainsi que l'assertion d'évaluation qui sert à connaître comment les stocks ont été évalué à l'inventaire (FIFU et CUMP).

Par ailleurs, compte tenu de la situation inchangée des stocks dus au retard dans l'avancement des travaux en cours, il n'existe pas d'anomalies significatives.

3.1.2.2 Créances et emplois assimilés :

La rubrique créances et emplois assimilés présente un solde de 79 400 293 DA au 31/12/2018 contre 65 732 506 DA au 31/12/2017 qui est détaillé ci-après :

Rubriques	31/12/2018	31/12/2017	VARIATIONS
Clients	63 184 457	49 525 603	13 658 854
Autre débiteurs	816 012	816 012	-
Impôts et assimilés	15 399 824	15 390 891	8 933
Total	79 400 293	65 732 506	13 667 787

3.1.2.3 Clients:

Le compte Clients ayant subi une variation significative durant l'exercice 2018 qui est passé de 49 525 603 DA au 31/12/2017 à 63 184 457 DA au 31/12/2018.

L'analyse de ce solde client nous donne le détail suivant:

Clients	55 509 226 DA
Clients retenue de garantie provisoire.....	4 313 422 DA
Retenue de garantie définitive.....	4 374 536 DA
Clients douteux.....	2 386 800 DA
Perte valeur sur compte de client.....	(3 399 528) DA
Total.....	63 184 457 DA

Chapitre III : Etude de Cas

Les clients pour un montant de 55 509 226 DA nous donnent le détail suivant :

a) Client prestation : pour un montant de 7 260 768 DA

b) Clients ventes : pour un montant de 742 224 DA

c) Clients travaux : pour un montant de 47 506 234 DA

En plus des techniques utilisées pour les autres postes du bilan d'actif, le poste créances requis la technique de circularisations, qui constitue la demande de confirmation d'information comptable (solde d'un compte par exemple) aux tiers, la procédure est détaillée en théorie (page 39).

3.1.2.4 Autres débiteurs

La rubrique « Autres débiteurs » représente avances aux fournisseurs antérieures d'un montant de 816 012 DA, ce compte n'a connu aucun changement par rapport à l'exercice 2017. De ce fait ce montant doit être analysé et assaini, il ne peut rester indéfiniment débiteur.

3.1.2.5 Impôts et assimilés:

Ce poste présente un solde débiteur d'un montant de 15 399 824 DA, Le détail est donné ci-dessus :

- Acomptes provisionnels :

Ce compte présente un montant de 3 256 125 DA et couvre les acomptes IBS 2018.

Il est à noter que durant l'exercice 2018 trois acomptes ont été payés :

1 ^{er} Acompte IBS.....	820 223 DA
2 ^{eme} Acompte IBS.....	1 212 451 DA
3 ^{eme} Acompte IBS.....	<u>1 212 451 DA</u>
Total.....	3 245 125 DA

Ce compte doit être régularisé avec la liquidation de l'impôt sur les bénéfices.

Chapitre III : Etude de Cas

-TVA récupérable sur immobilisations : Le solde qui est de 769 775 DA est antérieur à 2018 et représente la TVA sur immobilisations acquises non récupérée au 31/12/2018.

-TVA récupérable sur biens et services : pour un montant de 11 373 924 DA, ce compte représente le solde de la TVA non récupéré par la SARL CENTRALE au 31/12/2018.

Nous avons relevé que ces deux comptes TVA récupérable sont antérieurs au 01/01/2018 et leurs montants ne figurent pas dans case « Précompte antérieure » des déclarations G50 2018.

L'article 34 de la loi de finances pour 2018 a modifié l'article 30 du code des TCA et stipule ce qui suit « La taxe qui n'a pas été déduite dans le délai fixé ci-dessus, pourra être portée sur les déclarations ultérieures jusqu'au 20 Décembre de l'année qui suit celle de l'omission.... »

Par conséquent ces deux taxes de 769.775 DA et 11.373.724 DA sont définitivement perdues. Il est recommandé de suivre avec attention les taxes récupérables sur achats.

Selon les articles 26 et 27 de la loi de finance pour 2017 et les articles 14, 21 et 23 du code des taxes sur le chiffre d'affaires, les situations des travaux suivantes doivent être déclarées sur les G50 au taux TVA de 19% au lieu de 17% :

SITE MARCHE	G50	LE CA HT	TVA 17%	TVA 19%	ECART
POS III Commune 01	NOV	2 651 961	450 833	50 3 873	53 040
POS N°17 Commune 02	DEC	11 208 573	1 905 457	2 129 629	224 172
TOTAL		13 860 534	2 356 290	2 633 502	277 212

Nous signalons que le CAC a soulevé un écart important relatif au taux de TVA à appliquer, qui est de 19% au lieu de 17% ; l'entreprise (conformément aux articles ci-dessus de la loi de finances), doit verser l'écart à la recette des impôts, et appliquer le 19% dans les prochaines déclarations G50.

Chapitre III : Etude de Cas

3.1.2.5 Disponibilités

Les disponibilités d'une entreprise est l'actif le plus liquide qu'elle possède (trésorerie).

3.1.2.6 Trésorerie

La rubrique Trésorerie présente un solde positif de 13 277 040 DA au 31/12/2018 contre 5 768 498 au 31/12/2017, soit une augmentation de 7 508 542 DA. Ce solde est détaillé comme suit :

- **Comptes Banques** : Ce compte représente un solde débiteur de 363 703 DA.
- Le compte 51210- CPA : présente un solde débiteur de 7 925 DA sans mouvement pendant l'exercice 2018.
- Le compte 51220- Société générale Algérie : présente un solde débiteur d'un montant de 125 418 DA au 31/12/2018.
- Le compte 51230- Al baraka Banque : présente un solde débiteur de 8 335 DA sans mouvement pendant l'exercice 2018.
- Le compte 51240- BDL : présente un solde débiteur d'un montant de 26 255 DA au 31/12/2018.
- Le compte 51270- NATIXIS Banque : présente un solde débiteur d'un montant de 3 774 DA au 31/12/2018.
- Le compte 51280- ALGERIA GULF BANK : présente un solde débiteur d'un montant de 175 939 DA au 31/12/2018.
- Le compte 51290- TRUST BANK ALGERIA : présente un solde débiteur d'un montant de 16 056 DA, sans mouvement durant l'exercice 2018.

Les soldes des comptes bancaires sont conformes aux attestations bancaires.

Nous signalons que la conformité des comptes bancaires se fait par rapprochement bancaire mensuel entre le relevé des opérations bancaires (encaissement, décaissement virement et retrait) et celles portées sur le registre détenu par l'entreprise, les résultats de la vérification propre à la SARL CENTRALE ne présentent pas d'écarts.

Chapitre III : Etude de Cas

-Compte Caisse : Le compte Caisse arrêté au 31/12/2018 présente un solde débiteur de 12 913 337 DA. Ce montant est trop important pour être détenu en espèces dans les caisses de l'Entreprise avec les risques de vol ou autres que cela peut engendrer.

Les associés doivent examiner cette situation pour éviter de détenir des sommes importantes en espèces dans la caisse de la société.

La caisse permet de retracer les mouvements d'espèces, le solde comptable doit être obligatoirement débiteur ou nul. Les recettes de caisse doivent être justifiées à l'aide de bande de caisse enregistreuse (date ; prix ; TVA ; désignation) ou /et brouillards de caisse (document manuscrit des détails de ventes). A la fin de chaque journée, un rapprochement doit être effectué entre ; le solde théorique de la caisse et le solde réel compté physiquement dans la caisse.

Du côté de M^r le CAC, nous avons remarqué l'importance du montant d'espèce détenu en caisse qui est assez remarquable et que les dirigeants doivent y remédier afin d'échapper à tout risque de vol ou d'anomalie significative.

❖ **Le tableau récapitulatif des comptes d'actif est présenté en Annexe n° 03**

3.2 Comptes du passif :

Le CAC a effectué le contrôle des comptes du passif par la même procédure utilisée dans l'actif qui est la procédure analytique, étude des variations entre les deux exercices. En suivant le classement des éléments du passif en fonction de leurs durées, (la dette la plus longue à la dette la plus courte), en plus des autres techniques de certification.

3.2.1 Capitaux propres

RUBRIQUES	31/12/2018	31/12/2017	Variations
Capital émis	20 100 000	20 100 000	-
Réserve	6 629 529	6 629 529	-
Résultat net	4 914 911	13 197 154	- 8 282 243
Report à nouveau	16 251 421	11 054 266	5 197 155
TOTAUX	47 895 861	50 980 950	-3 085 088

Chapitre III : Etude de Cas

L'examen de la rubrique des capitaux propres fait ressortir ce qui suit :

- **Le capital émis** : le fond social de la SARL CENTRALE n'a subi aucune variation durant l'exercice 2018.

- **Réserves** : n'ont connue aucun changement durant l'exercice 2018. Le détail est le suivant :

- Réserves légales.....2 362 542 DA

- Réserves facultatives.....1 575 511 DA

- Bénéfice au taux réduits.....2 691 476 DA

Total 6 629 529 DA

- **Le résultat net** : Le résultat net de l'exercice 2018 s'est traduit par un bénéfice de 4 914 911 DA contre un bénéfice de 13 197 154 en 2017 soit une baisse de 8 282 243DA.

- **Le report à nouveau** : Le poste report est passé de 11 054 266 DA au 31/12/2017 à 16 251 421 DA au 31/12/2018 suite à :

- L'affectation du résultat de l'exercice 2017 d'un montant de 13 197 154 DA.

-La distribution d'un montant du bénéfice de l'année 2017 qui est de 8 000 000 DA, soit :

✓ 4 000 000 DA pour M^r le Gérant 1.

✓ 4 000 000 DA pour M^r L'associé 2.

Le commissaire aux comptes a fait ressortir une baisse de 8 282 243DA du résultat net de l'exercice 2018, cette baisse est justifiée par le report à nouveau distribution du bénéfice de l'année 2017.

Chapitre III : Etude de Cas

3.2.2 Passif non courant

Rubriques	31/12/2018	31/12/2017	Variations
Emprunt et dettes financières	5 194 288	8 072 835	-2 878 547
Total	5 194 288	8 072 835	-2 878 547

Le poste Passif non courant a subi en 2018 une baisse de 2 878 547 DA du fait des Remboursements d'échéanciers/prêts.

3.2.3 Passif courant :

Rubriques	31/12/2018	31/12/2017	Variations
Fournisseur et comptes rattachés	67 932 927	62 539 238	5 393 689
Impôt	15 344 509	18 761 125	-3 416 616
Autres dettes	7 528 475	9 631 038	-2 102 563
Trésorerie passif	15 544 375	443 588	15 100 787
Total	106 350 285	91 374 989	14 975 297

La rubrique Passif courant fait ressortir une augmentation des dettes de la société qui sont passées de 91 374 989 DA au 31/12/2017 à 106 350 285 DA au 31/12/2018, soit une hausse de 14 975 297 DA (16%).

3.2.3.1 Fournisseurs et compte rattachés :

Le montant des dettes Fournisseurs de la SARL CENTRALE au 31/12/2018 est de 67 932 927 DA, il est détaillé comme suit :

C/4011– Fournisseurs des stocks locaux : ce compte représente un solde au 31/12/2018 de 17 968 454 DA.

Chapitre III : Etude de Cas

C/4014- Fournisseurs des services : ce compte représente un solde de 40 881 452 DA au 31/12/2018.

Il est à noter que dans ces deux comptes fournisseurs figurent aussi des dettes antérieures qu'il faut analyser et assainir.

C/ 40141- Fournisseurs des stocks et services : s'affiche avec un solde de 4 357 644 DA concerne les dettes antérieures qu'il faut régler ou assainir.

C/ 4041- Fournisseurs d'immobilisations : s'affiche avec un solde de 4 725 376 DA concerne les dettes antérieures qu'il faut régler ou assainir.

Après la vérification des enregistrements comptables liés au compte fournisseur, le CAC a signalé l'obligation d'assainir certaines dettes antérieures.

3.2.3.2 Impôts :

Ce compte représente les dettes fiscales d'un solde de 15 344 509 DA au 31/12/2018 contre 18 761 125 DA en 2017, soit une variation de -3 416 616 DA. Il est détaillé comme suit :

- Impôts sur les bénéfices	1 820 808 DA
-TVA à décaisser.....	81 087 DA
-TVA collectée.....	9 744 032 DA
-Impôts et taxes à payer sur G50.....	<u>3 698 582 DA</u>
Total.....	15 344 509 DA

- Impôts sur les bénéfices : L'IBS sur le résultat de l'exercice 2018 s'élève à 1 820 808 DA, dégagé au titre de l'exercice 2018. Ce compte doit être soldé avec les acomptes provisionnels.

-TVA à décaisser : pour un montant de 81 087 DA antérieur à 2018, ce compte doit être analysé.

- TVA Collectée : pour un solde créditeur de 9 744 032 DA.

-Impôt et taxes à payer sur G50 : pour un montant de 3 698 582 DA détaillé comme suit :

TAP Novembre, Décembre 2018.....	434 413 DA
Déclarations fiscales G 50 Novembre, Décembre.....	<u>3 264 169 DA</u>
Total.....	3 698 582 DA

Chapitre III : Etude de Cas

Le CAC procède à une vérification des déclarations, taux, base imposable et enregistrement comptable.

3.2.3.3 Autres Dettes

Cette rubrique présente un solde au 31/12/2018 de 7 528 475 DA contre un montant de 9 631 038 DA pour 2017, soit une baisse de 2 102 563 DA. Ce solde est détaillé dans le tableau ci-dessous :

Rubriques	31/12/2018	31/12/2017	Variations
Personnel	459 884	613 356	-153 472
CNAS	269 271	154 716	114 555
CACOBATPH	101 159	54 825	46 334
Associés, comptes courants	6 698 161	8 808 141	-2 109 980
Total	7 528 475	9 631 038	2 102 563

L'analyse de cette rubrique appelle les observations suivantes:

- **C/42110 Compte personnel** : pour un solde de 459 884 DA au 31/12/2018 qui représente :

Le reste du règlement salaire décembre 201736 232 DA

Le reste du règlement salaire décembre 2018423 652 DA

Total.....459 884 DA

Le compte 42110 de 2017 doit être régularisé.

C/ 4315 Compte CNAS : représente un solde de 269 271 DA au 31/12/2018. Ce compte doit être régularisé.

C/ 43220 CACOBATPH : pour un solde de 101 159 DA au 31/12/2018 qui représente :

- CACOBATPH Novembre 2018.....49 038 DA

- CACOBATPH Décembre 2018.....52 121 DA

Total.....101 159 DA

Chapitre III : Etude de Cas

C/ 45500 Associé, comptes courants : représente un solde créditeur de 6 698 161 DA.

3.2.3.4 Trésorerie passif : pour un montant de 15 544 375 DA qui concerne :

Concours bancaires courants 2017.....	443 588 DA
Crédit de mobilisation des créances.....	<u>15 100 787 DA</u>
Total.....	15 544 375 DA

La SARL CENTRALE doit régulariser les anomalies signalées par le CAC malgré leurs degrés non significatifs.

❖ **Le tableau des comptes du passif est présenté en annexe 04.**

3.3 Comptes de gestion

3.3.1- PRODUITS : cette rubrique se détaille comme suit :

RUBRIQUES	31/12/2018	31/12/2017	Ecart
Production vendue	63 808 007	60 228 512	3 579 495
Production stockée ou déstockée	- 2 587 532	17 662 874	-20 250 406
Autres produits opérationnels	127 180	270 995	-143 815
Produits financiers	43 559	360 000	-316 441
TOTAL	61 391 214	78 522 381	-17 131 167

Le total des produits d'exploitation de la SARL CENTRALE est de 61 391 214 DA au 31/12/2018 contre 78 522 381 DA au 31/12/2017, soit une diminution de 17 131 167 DA.

Chapitre III : Etude de Cas

- Ventilation du chiffre d'affaires :

Nature du chiffre d'affaire	31/12/2018	Taux %
Vente de travaux	63 808 007	104
Production déstockée	- 2 587 532	-4
TOTAL	61 220 475	100

✓ D'après Les contrôles effectués sur les factures des ventes constatées en 2018, on relève que la situation de travaux POS III N°01 de 2.651.961 DA HT est datée le 26/11/2017. Compte tenu de son importance ce montant doit être imputé au compte 11 Report à nouveau et non au compte 7041 ventes de travaux.

-Autres produits opérationnels : ce compte représente autres produits de gestion courant C/758. Il comporte essentiellement les virements reçus de l'ANEM pour un montant de 127 091 DA.

-Produits financiers : pour un montant de 43 559 DA, il comporte essentiellement de reprise sur internet qui est de 42 667 DA.

Le CAC a vérifié la comptabilisation de tous les produits réalisés par la société et les a rapprochés des montants déclarés (TVA et TAP), en ce qui concerne la production il a également évalué le prix de revient des dépenses et les règles d'évaluation, quant aux produits financiers il a vérifié s'ils correspondent aux produits issus du placement de la trésorerie.

Compte tenu du principe de l'indépendance des exercices, la société est obligée d'enregistrer les produits qu'elle encaisse au titre de l'exercice auquel il se rapporte, (anomalie que le commissaire aux comptes a soulevée d'un montant de 2 651 961 DA).

Chapitre III : Etude de Cas

3.3.2 Charges :

Le total des charges d'exploitation de l'exercice 2018 égale à 56 476 306 DA contre 65 325 226 DA en 2017 soit une baisse des charges de 8 848 920 DA. Le détail des charges est donné ci-dessous :

RUBRIQUES	31/12/2018	31/12/2017	ECARTS
Achats consommés	17 658 308	10 649 721	7 008 587
Services extérieurs	12 503 868	20 998 628	-8 494 760
Charges de personnel	9 067 500	10 440 632	-1 373 132
Impôts et taxes et versements assimilés	860 201	2 243 345	-1 383 144
Autres charges opérationnelles	151 400	339 529	-188 129
Dotations aux amortissements	13 361 646	13 389 368	-27 722
Charges financières	1 052 575	3 222 499	-2 169 924
Impôts exigibles sur résultat	1 820 808	4 041 504	-2 220 696
TOTAL	56 476 306	65 325 226	-8 848 920

D'après les vérifications opérées dans cette rubrique nous avons relevé ce qui suit :

3.3.2.1 Compte 60 : Achats consommés : Les achats de la SARL CENTRALE sont passé de 10 649 721 DA en 2017 à 17 658 308 DA en 2018, soit une augmentation de 7 008 587. Ce compte est détaillé comme suit :

-matières et fournitures.....	14 000 946 DA
- Carburants et lubrifiants.....	3 149 101 DA
- Pièces de rechange.....	417 330 DA
- Fournitures de bureau consommables.....	52 196 DA
-Achats non stockées Electricité Gaz et Eau.....	<u>38 735 DA</u>
Total.....	17 658 308 DA

Chapitre III : Etude de Cas

3.3.2.2 Compte 61 : Services extérieurs : présente un solde de 12 503 868 DA au 31/12/2018 contre 20 998 628 DA au 31/12/2017, soit une baisse de 8 494 760 DA. Ce compte est détaillé comme suit :

-Sous-traitance.....	7 258 600 DA
-Locations.....	2 390 193 DA
-Entretiens, réparations et maintenances	373 661 DA
-Primes d'assurances.....	739 205 DA
-Honoraires.....	210 000 DA
-Publicité.....	44 510 DA
-Déplacements, missions et réceptions.....	756 423 DA
-Frais postaux et de télécommunication.....	312 514 DA
-Services bancaire et assimilés.....	<u>418 762 DA</u>
Total.....	12 503 868 DA

Le poste le plus important concerne la sous-traitance qui totalise un montant de 7 258 600 DA est détaillé comme suit :

Les sous-traitants

Mf BI.....	6 839 600 DA
Mf KE.....	275 000 DA
Mf HA.....	<u>144 000 DA</u>
Total.....	7 258 600 DA

Les contrôles effectués pour ce compte ne relèvent aucune erreur significative.

3.3.2.3 Compte 63 Charges du personnel :

Les charges du personnel montrent un montant de 9 067 500 DA au 31/12/2018 contre 10 440 632 DA au 31/12/2017 soit une baisse de 1 373 132 DA. Ce montant est détaillé comme suit :

Salaire de base.....	4 006 393 DA
Congés payés.....	570 658 DA

Chapitre III : Etude de Cas

Primes	3 344 940 DA
Cotisations patronales	1 139 591 DA
OPREBAT.....	<u>5 917 DA</u>
Total.....	9 067 500 DA

Le livre de paie est à jour, mais il est recommandé de continuer à remplir les totaux à chaque mois à partir du mois d'avril 2018.

La société a mis à la disposition du CAC les documents nécessaires (le journal auxiliaire caisse, banque, divers, le livre de paie et différentes déclarations) afin de vérifier les rémunérations ; primes et cotisations.

3.3.2.4 Compte - 64 Impôts et taxes et versements assimilés : ce compte représente un montant de 860 201 DA au 31/12/2018 contre 2 243 345 DA au 31/12/2017. Ce compte est détaillé comme suit :

Taxes sur activité professionnelle	783 201 DA
Vignettes Automobiles.....	<u>77 000 DA</u>
Total.....	860 201 DA

3.3.2.5 Compte -65 Autre charges opérationnelles : ce compte représente les dons et libéralités de la SARL CENTRALE au 31/12/2018, d'un solde débiteur de 151 400 DA contre 339 529 DA en 2017 soit une baisse de 188 129 DA.

3.3.2.6 Compte - 66 Charges financières : présente un solde débiteur de 1 052 575 DA au 31/12/2018 contre 3 222 499 DA, soit une réduction de 2 169 924 DA.

Nous estimons que l'entreprise a réalisé une réduction importante de 2 169 924 DA de ses charges financières donc elle a effectué un remboursement important de ses dettes.

3.3.2.7 Compte -68 dotations aux amortissements et aux provisions : Les dotations aux amortissements et aux provisions de l'exercice sont de 13 361 646 DA au 31/12/2018 contre 13 389 368 DA en 2017 soit une diminution de 27 722 DA.

3.3.2.8 Compte - 69 Impôts sur le résultat : pour un montant de 1 820 808 DA.

Chapitre III : Etude de Cas

a. Résultats :

Le résultat net de l'exercice 2018 est bénéficiaire de 4 914 911 DA contre un bénéfice de 13 197 154 DA en 2017 soit un décroissement important de 8 282 243 DA (63%).

b. Bilan fiscal :

Le bilan fiscal déposé auprès du centre des impôts de Bejaia le 28/04/2019 n'appelle pas d'observations particulières.

Le CAC, par l'évaluation faite entre l'exercice 2017 et l'exercice 2018, il a dégagé les détails justifiants les variations, que toutes ces charges ont fait l'objet d'enregistrement et aucune anomalie significative n'est retenue.

❖ **Le tableau de compte du résultat est présenté en annexe 05**

c. Les états financiers :

Les états financiers prévus par la loi 07/11 du 25/11/2007 dans son article 25 et le décret 156/08 du 26/05/2008 (article 32), d'une entité comprennent :

- Le bilan
- Le compte de résultats
- Le tableau des flux de Trésorerie
- Le tableau de variation des capitaux propres
- L'annexe.

Il y lieu de confirmer que tous les états financiers sont mis à notre disposition.

❖ RECOMMANDATIONS ET CONCLUSION :

- Veillez à faire correspondre le tableau d'amortissements avec les montants de la balance;
- Veillez au respect des délais de récupérations de la TVA ;
- Examiner le solde du compte Caisse qui très important ;
- Analyser et régulariser les dettes Fournisseurs antérieures ;
- Mettre à jour le livre de paie.

Béjaia, le 15 Juillet 2019

Le commissaire aux comptes

Chapitre III : Etude de Cas

Nous concluons que la structure financière de la société est équilibrée mais le but du commissaire aux comptes n'est pas de vérifier si l'entreprise se porte bien financièrement ou elle est en difficulté financière, l'objectif ultime est de valider que les résultats ainsi déclarés par l'entreprise reflète l'image fidèle de ses états de synthèses, par ailleurs le CAC a certifié sans réserve vu la non signification des anomalies suscitées.

3.4 Les autres missions générales du commissaire aux comptes :

Après avoir finalisés la mission la plus importante du commissaire aux comptes qui est la certification des comptes dont l'opinion est exprimée sans réserve dans le rapport, le commissaire aux comptes a rempli les missions suivantes :

- Vérification des informations continues dans le rapport de gestion ;
- Appréciation des conventions règlementées ;
- La surveillance d'alerte des difficultés des sociétés ;
- Contrôle des rémunérations versées les plus élevées.

Chapitre III : Etude de Cas

3.4.1 Vérification des informations contenues dans le rapport de gestion

Vérification des informations données dans le rapport de gestion des dirigeants destinés aux actionnaires

CABINET D'EXPERTISE COMPTABLE ET DE COMMISSARIAT

TALBI Essaid

Expert Comptable

Agrément n° 306/2016 du 30/04/2016 N° d'inscription au tableau de la CNCC : 229

Bât Talakatrane 24 logements Quartier Seghir Béjaia

Tel : 034.12.48.58 Fax : 034.12.48.81 Mobile 0550.68.49.25 Email : es.talbi@yahoo.fr

Vérification Des Informations Contenues Dans Le Rapport De Gestion

Conformément aux dispositions légales en la matière, nous n'avons pas vérifié les informations contenues dans le rapport de gestion qui ne nous a pas été présenté par le gérant.

Béjaia, le 15 Juillet 2019

Le commissaire aux comptes

Chapitre III : Etude de Cas

4.2 Appréciation des conventions règlementées

Le commissaire aux comptes examine les conventions intervenues entre la société et l'un de ses administrateurs ou entres deux sociétés ayant un administrateur commun en vue de présenter un rapport spécial à l'assemblée générale.

CABINET D'EXPERTISE COMPTABLE ET DE COMMISSARIAT
TALBI Essaid **Expert Comptable**
Agrément n° 306/2016 du 30/04/2016 N° d'inscription au tableau de la CNCC : 229
Bât Talakatrane 24 logements Quartier Seghir Béjaia
Tel : 034.12.48.58 Fax : 034.12.48.81 Mobile 0550.68.49.25 Email : es.talbi@yahoo.fr

Rapport Spécial Sur Les Conventions Règlementées

Aux termes de l'article 628 du décret législatif n° 93-08 du 25.04.1993, complétant et modifiant le code de commerce et l'article 25 de la loi 10/01 du 29/06/2010 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptables agréés, nous vous informons que nous n'avons pas eu connaissance de conventions autorisées par le conseil, visées à l'article précité.

Béjaia, le 15 Juillet 2019
Le commissaire aux comptes

Chapitre III : Etude de Cas

4.3 La surveillance d'alerte des difficultés des sociétés

Préventions des difficultés des entreprises publiques, le législateur a investi le commissaire aux comptes d'une nouvelle mission de surveillance et d'alerte

CABINET D'EXPERTISE COMPTABLE ET DE COMMISSARIAT
TALBI Essaid Expert Comptable
Agrément n° 306/2016 du 30/04/2016 N° d'inscription au tableau de la CNCC : 229
Bât Talakatrane 24 logements Quartier Seghir Béjaia
Tel : 034.12.48.58 Fax : 034.12.48.81 Mobile 0550.68.49.25 Email : es.talbi@yahoo.fr

Etat Des Résultats Des Cinq Dernières Années De La Sarl Centrale (Art.678.6 Cce)

ANNEES	BENEFICES	DEFICITS
2014	6 640 341	
2015	16 498 305	
2016	11 428 210	
2017	13 197 154	
2018	4 914 911	

Béjaia, le 15 Juillet 2019

Le commissaire aux comptes

Chapitre III : Etude de Cas

4.4 Contrôle des rémunérations versées les plus élevées

Les contrôles particuliers, le contrôle des rémunérations versées, selon l'effectif total de l'entreprise, aux cinq ou dix personnes les mieux rémunérées de l'entreprise

CABINET D'EXPERTISE COMPTABLE ET DE COMMISSARIAT
TALBI Essaid Expert Comptable
Agrément n° 306/2016 du 30/04/2016 N° d'inscription au tableau de la CNCC : 229
Bât Talakatrane 24 logements Quartier Seghir Béjaia
Tel : 034.12.48.58 Fax : 034.12.48.81 Mobile 0550.68.49.25 Email : es.talbi@yahoo.fr

Etat Des Cinq(05) Rémunérations Les Plus Elevés De L'exercice Clos Le 31/12/2018

Conformément aux dispositions de l'article 680 alinéa 3 du code de commerce et à l'article 25.4 de la loi 01/10 du 29/06/2010 relative à la profession des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés, nous avons l'honneur de vous communiquer ci-dessus l'état des cinq meilleures rémunérations de la SARL CENTRALE :

N°	NOM ET PRENOM	FONCTION	SALAIRE NET
1	M ^R M. A	CONDUCTEUR D'ENGIN	622 111.25
2	M ^{ME} R. N	CADRE FINANCIER	601 584.00
3	M ^R D. S	AGENT COMMERCIAL	600 367.44
4	M ^R B. M	CHAUFFEUR PL	480 907.20
5	M ^R M. Z	CONDUCTEUR D'ENGIN	473 009.44
		TOTAL	2 777 979.33

Nous soussigné, TALBI Essaid commissaire aux comptes certifie que l'état des rémunérations versées aux cinq cadres les mieux rémunérés de la SARL CENTRALE au titre de l'exercice 2018, dont le montant net s'élève à 2 777 979.33 DA, est exacte et conforme au livre de paie de l'année 2018.

Bejaia, le 15 Juillet 2019

Le commissaire aux comptes

Chapitre III : Etude de Cas

Conclusion :

Le commissaire aux comptes, par cette étude de cas nous a montré qu'il a respecté le code de déontologie, les normes algériennes d'audit et les diligences normales de la profession.

Durant son contrôle des comptes, il a révélé quelques anomalies non significatives qu'il a signalées aux associés, afin de les corriger, comme les dettes antérieures à assainir, les produits à enregistrer dans l'exercice y afférent ainsi que l'établissement d'inventaire physique des immobilisations, du fait que c'est une obligation, car le fichier comptable des investissements ne pourra en aucun cas remplacer l'état détaillé des investissements inventoriés.

de ce fait, il joue un rôle important sur le plan économique, juridique et même social.



Conclusion Générale

Conclusion Générale

Conclusion générale

L'évolution des entreprises économiques est l'intérêt de tous, cette évolution exige la mise en place d'un certain nombre d'instruments de pilotage et de contrôle, le parcours de notre étude nous avance sur l'un des instruments les plus important qui est l'audit légal appliqué par le commissaire aux comptes sur les sociétés, il a connu, au cours des dernières décennies, une expansion très forte de son marché.

Le législateur a confié aux commissaires aux comptes la charge de veiller à ce que les sociétés gèrent efficacement leurs comptes comptables et évitent les zones de risque pouvant conduire à leurs faillites, sous l'institution de la mise en œuvre de ses responsabilités (civile, pénale et disciplinaire).

En somme, la recherche sur ce thème confirme que plusieurs missions ont été dévolues par la loi aux auditeurs légaux, qu'ils accomplissent en permanence (missions générales) ou temporaire (missions particulières), la certification des comptes annuels demeure la plus pratiquée en volume par rapports aux autres, elle consiste à vérifier la régularité, la sincérité et l'image fidele des comptes annuels et des états de synthèse.

La profession du commissaire aux comptes doit s'adapter aux normes internationales de vérification sur des bases légales, purement professionnelles et des principes comptables généralement admis, ainsi pour mener à bien sa mission, il doit bénéficier d'une méthodologie adéquate pré définie, constituée fréquemment de quatre principales phases, le conduisant à l'émission de son opinion motivée (certification pure et simple, avec réserves ou refus de certifier).

Le commissaire aux comptes utilise de différentes techniques de contrôle des comptes afin de respecter le processus d'audit légal, ces techniques apporteront une efficacité très recherchée pour assurer la transparence et la réussite dans la gestion de la société par le biais de la publication du rapport dit de certification, qui garantie à toutes les parties prenantes que les comptes sont réguliers et sincères.

De notre stage, que nous avons réalisé au niveau du cabinet d'expertise-comptable, commissaire aux comptes et comptable agréé, nous avons essayé d'appuyer nos connaissances théoriques par un cas pratique relatif à la mission du commissaire aux comptes sur la SARL centrale, tout en respectant les normes, la démarche de la certification des comptes.

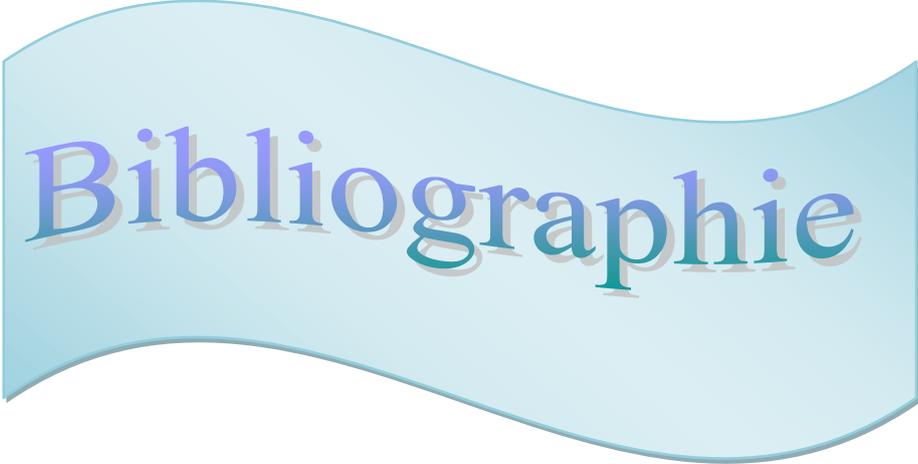
Conclusion Générale

Nous avons constaté que le commissaire aux comptes à procéder par l'appréciation du contrôle interne où il a soulevé que le contrôle interne de la Sarl Centrale ne constitue pas la priorité des associés, néanmoins il est satisfaisant.

Les travaux de contrôle des comptes de l'exercice 2018 n'ont pas révélé d'anomalies significatives susceptibles d'altérer la sincérité et/ou la régularité des comptes. Néanmoins les anomalies soulevées ont fait l'objet de recommandations auxquelles les associés doivent prendre attache, donc la certification est sans réserves.

Nous tenons à signaler que la courte durée du stage, ne nous bénéficie pas de recueillir les connaissances requises à la maîtrise de l'exercice de la fonction du commissaire aux comptes, par ailleurs certains aspects de la mission du commissaire aux comptes n'ont pas été évoqué vue qu'il s'agit d'une Sarl et non pas d'une entreprise de grande taille.

Au terme de cette étude, et à la limite de notre présentation, nous espérons que notre mémoire sera exploité dans le développement de nouvelles recherches, par ailleurs, nous recommandons que l'audit comptable et financier (la certification des comptes) devrait être parmi les priorités de l'enseignement supérieur. L'élite de demain doit comprendre l'impact de l'audit légal sur la vie économique et sociale des sociétés, Il y va du développement économique, social et même politique de la nation algérienne.



Bibliographie

Bibliographie

Livres et ouvrages

- ❖ A. MARCIER, P. MERLE, I. TOROI-VALENTIN, mémento pratique « audit et commissariat aux comptes 2013-2014 », Édition FRANCIS LEFEBVRE, 42, rue de Villiers 92532 Levallois-Perret Cedex France, 1er Octobre 2012.
- ❖ B. GRAND, B. VERDALLE, Audit comptable et financier, Édition ECONOMICA, Paris, France, 1999.
- ❖ Fatima Zohra DRISSI, Les guides d'audit de gestion d'entreprise, BETRI Editions, Alger, 2016.
- ❖ ISSN 1923-2993 Journal of Academic Finance (J.A.F.) N° 8 spring 2017
- ❖ Recueil de textes, législateurs et réglementaires relatifs à la normalisation de la profession comptable, C n° 01, Editions du Sahel, 2002.
- ❖ Rédha Khelassi, Précis d'audit fiscal de l'entreprise, BETRI Edition, Alger, 2013.

SITES INTERNET

<file:///C:/Users/moh06/Downloads/5385cf41f124a.pdf>

<http://normes-ias-ifs-au-maroc.over-blog.com/article-29313104.html>

http://www.cnc.dz/fichier_regle/1320.pdf

<https://cn-cncc.dz/circulaire-n01-du-26-fevrier-2016/>

<https://ecole-medav.com/2013/01/>

<https://www.admilia.fr/la-certification-des-comptes-un-processus-comptable-et-managerial/>

<https://www.budget.gouv.fr/reperes/comptes-de-letat/articles/la-certification-des-comptes-de-letat>

<https://www.cairn.info/revue-francaise-de-gestion-2009-8-page->

<https://www.cn-cncc.dz/images/yahi.pdf>

<https://www.cours-gratuit.com/cours-comptabilite-generale/cours-complet-d-initiation-a-l-audit-financier-et-comptable-pdf>

Bibliographie

<https://www.groupe-fiba.fr/faq/>

<https://www.mataf.net/fr/edu/glossaire/normes-ifs>

<https://www.soregor.fr/commissariat-aux-comptes>

[OPE enjeux certification comptes 072011.pdf](#)

Autres références

- ❖ Code de commerce Algérien 2010-2011
- ❖ Code des sociétés
- ❖ Documents interne au cabinet d'expert-comptable, commissaire aux comptes et expertise-judiciaire
- ❖ Loi n° 10-01 relative aux professions d'expert comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.

Liste des tableaux et figures

Liste des tableaux et figures

Tableaux/figures	N° page
Tableau n° 01 : les différences et complémentarités entre l'audit interne et financier	08
Tableau n° 02 : le barème des honoraires d'un CAC	25
Tableau n° 03 : bilan au 31/12/2018, ACTIF	69
Tableau n° 04 : bilan au 31/12/2018, PASSIF	74
Tableau n° 05 : comptes de résultats au 31/12/2018	79
Figure n° 01 : les risques d'audit	17
Figure n° 02 : les phases de certification	42
Figure n° 03 : les étapes d'appréciation du contrôle interne	45
Figure n° 04 : les sept assertions d'audit	47
Figure n° 05 : types de tests	50
Figure n° 06 : les phases de la certification des comptes en détail	51



Annexes

Annexe n° 03

BILAN AU 31/12/2018
DE LA SARL CENTRALE

ACTIF

LIBELLES	N (2018)			N-1(2017)
	Montants Bruts	Amortis. Provisions	Montants Nets	Montants Nets
<u>ACTIF NON COURANT</u>				
immobilisations incorporelles	42 000	42 000		
Autres immobilisations corporelles	75 389 619	46 863 952	28 525 667	41 719 246
Prêts et autres actifs financiers	4 652 998		4 652 998	1 799 261
TOTAL ACTIF NON COURANT	80 084 617	46 905 952	33 178 665	43 518 507
<u>ACTIF COURANT</u>				
Stocks et encours	33 453 740		33 453 740	34 808 872
Créances et emplois assimilés				
-Clients	66 583 986	3 399 528		49 525 603
-Autres débiteurs	816 012		63 184 457	816 012
- Impôts et assimilés	15 399 824		816 012	15 390 891
- Autres créance et emplois assimilés	130 696		15 399 824	600 391
Disponibilités	13 277 040		130 696	5 768 498
- Trésorerie			13 277 040	
TOTAL ACTIF COURANT	129 661 298	3 399 528	126 261 769	106 910 266
TOTAL GENERAL ACTIF	209 745 914	50 305 480	159 440 434	150 428 774

Annexe n° 04

BILAN AU 31/12/2018
DE LA SARL CENTRALE

PASSIF :

Libellé des comptes	N (2018)	N-1(2017)
<u>CAPITAUX PROPRES</u>		
Capital émis	20 100 000	20 100 000
Primes et réserves	6 629 529	6 629 529
Résultat net	4 914 911	13 197 154
Autres capitaux propres	16 251 421	11 054 266
Total I	47 895 861	50 980 950
<u>PASSIF NON COURANT</u>		
Emprunt et dettes financières	5 194 288	8 072 835
Total II	5 194 288	8 072 835
<u>PASSIF COURANT</u>		
Fournisseurs et comptes rattachés	67 932 927	62 539 238
Impôts	15 344 509	18 761 125
Autres dettes	7 528 475	9 631 038
Trésorerie passif	15 544 375	443 588
Total III	106 350 285	91 374 989
TOTAL DU PASSIF	159 440 434	150 428 774

Annexe n° 05

COMPTE DE RESULTAT AU 31/12/2018
DE LA SARL CENTRALE

Intitulé	Débit	Crédit	Débit	Crédit
Ventes et produits annexes		63 808 007		60 228 512
Production stockée ou déstockée	2 587 532			17 662 874
I-Production de l'exercice		61 220 475		77 891 386
Matières premières	14 000 946		8 031 104	
Autres approvisionnements	3 618 627		2 618 617	
Autres consommations	38 735			
Sous-traitance générale	7 258 600		15 042 300	
Locations	2 390 193		2 021 586	
Entretien, réparation et maintenance	373 661		504 762	
Primes d'assurances	739 205		970 901	
Rémunération d'intermédiaire et honoraire	210 000 44 510		1 103 800 30 110	
Publicité	756 423		542 477	
Déplacement, missions et réceptions	731 276		782 692	
Autres services				
II-Consommations de l'exercice	30 162 174		31 648 350	
III-Valeurs ajoutée d'exploitation (I-II)		31 058 301		46 243 036
Charges personnel	9 067 500		10 440 632	
Impôts et taxes et versements assimilés	860 201		2 243 345	
IV-Excédent brut d'exploitation		21 130 600		33 559 060
Autres produits opérationnels		127 180		270 995
Autre charges opérationnelles	151 400		339 529	
Dotation aux amortissements	13 361 646		13 389 368	
V-Résultat opérationnel		7 744 735		20 101 157
Produits financiers		43 559		360 000
Charges financières	1 052 575		3 222 499	
V-I Résultat financier	1 009 015		2 862 499	
VII-Résultat ordinaire Avant Impôt		6 735 719		17 238 658
Impôts exigibles sur le résultat	1 820 808		4 041 504	
Résultat net de l'exercice		4 914 911		13 197 154



Table des matières

Table des matières

Table des matières

REMERCIEMENTS

DEDICACE

LISTE DES ABREVIATIONS

SOMMAIRE

INTRODUCTION GENERALE	1
CHAPITRE I : GENERALITES SUR L'AUDIT ET COMMISSARIAT AUX COMPTES	4
Introduction	4
Section 01 : Les notions fondamentales sur l'audit	4
1.1 Historique de l'audit	4
1.2 Notion et Typologie d'audit	6
1.2.1 Notions d'audit	6
1.2.2 Typologies d'audit	8
1.3 Les normes de l'audit financier	11
1.3.1 Les normes générales	12
1.3.2 Les normes de travail	13
1.3.3 Les normes de rapport	14
1.4 Les risques d'audit et les zones de risques	15
1.4.1 Les risques inhérents	15
1.4.2 Les risques de non-contrôle	16
1.4.3 Les risques de non-détection	16
Section 02 : Commissariat aux comptes, aspect juridique	18
2.1 Historique et définitions	18
2.1.1 Historique du commissariat aux comptes	18
2.1.2 Définitions	19
2.2 Le rôle des auditeurs	20
2.2.1 L'étude de FIRTH (1979)	20
2.2.2 L'étude de SHOW (1983)	21

Table des matières

2.2.3	L'étude de MUTCHLER (1985)	22
2.3	Les responsabilités du commissaire aux comptes et ses honoraires	22
2.3.1	Les Responsabilités civiles	22
2.3.2	Les responsabilités pénales	23
2.3.3	Les responsabilités disciplinaires	24
2.3.4	Les honoraires du commissaire aux comptes	25
2.4	Les missions du commissaire aux comptes	25
2.4.1	Les missions générales	26
2.4.2	Les missions particulières	26
	Conclusion	27
	CHAPITRE II : LA CERTIFICATION DES COMPTES	28
	Introduction	28
	Section 01 : Cadre théorique de la certification des comptes	28
1.1	Définition de la certification des comptes	28
1.2	Triple options de la certification des comptes	29
1.2.1	Certification pure et simple	29
1.2.2	Certification avec réserves	30
1.2.3	Refus de certification	30
1.3	Les rôles de la certification des comptes	35
1.3.1	Moyen de contrôle de l'information comptable	35
1.3.2	Moyen de diffusion de l'information	35
1.3.3	Moyen de collaboration	36
1.3.4	Moyen de management	36
1.4	Les techniques de la certification des comptes	37
1.4.1	Examen analytique	37
1.4.2	Observation physique ou inventaire	38
1.4.3	La confirmation directe ou la circularisations	39
1.4.4	La lettre d'affirmation	39
1.4.5	Les sondages	40
	Section 02 : La méthodologie et les phases du processus de la certification des comptes	41
2.1	Phase 1 : Prise de connaissance et planification de la mission	42

Table des matières

2.1.1	Acceptation de la mission	42
2.1.2	Prise de connaissance	42
2.1.3	Planification de la mission	43
2.2	Phase 2 : Evaluation du contrôle interne	44
2.3	Phase 3 : Contrôle direct des comptes	46
2.3.1	Procédures d'analyse	46
2.3.2	Des tests de détails	46
2.3.3	Les assertions d'audit	46
2.4	Phase 4 : Travaux de finalisation de la mission	50
	Conclusion	52
	CHAPITRE III : ETUDE DE CAS	53
	Introduction	53
	Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil	53
1.1	Historique	53
1.2	Organisation du cabinet	53
	Section 2 : Appréciation du contrôle interne et de la gestion comptable	55
2.1	Présentation de la mission	57
2.2	Opinion sur les états financiers	57
2.3	Appréciation de la gestion comptable	58
	Section 3 : Contrôle des comptes par cycle	59
3.1	Comptes d'actif	61
3.2	Comptes de passif	69
3.3	Comptes de gestion	74
3.4	Les autres missions générales du commissaire aux comptes	80
	Conclusion	85
	CONCLUSION GENERALE	86
	BIBLIOGRAPHIE	88
	LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES	
	ANNEXES	
	TABLE DES MATIERES	
	RESUME	

Résumé

Au cours de notre recherche, nous avons constaté l'importance de l'audit légal qui sert d'instrument primordiale pour le contrôle des entreprises, afin de garantir la transparence des comptes et d'assurer une meilleure qualité de l'information comptable et financière.

L'audit légal est pris en charge par le commissaire aux comptes qui est un professionnel indépendant qui défend ses responsabilités dans l'exécution de ses différentes missions qui lui sont appropriées, l'une des missions la plus sollicitée que ce soit par l'entreprise pour améliorer sa performance que par des tiers (Etat, actionnaires, financeurs ...) pour leurs intérêts est la certification des comptes annuels, en certifiant la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes de l'entreprise, le CAC concourt à la fiabilisation de l'information financière.

Au cours de sa mission, le CAC mis en œuvre les différentes techniques de collecte des éléments probants afin de s'assurer que les comptes pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, ne pouvant pas revoir l'intégralité des comptes, procède par l'identification des zones de risque.

Le CAC veille au respect des normes obligatoires dans sa méthodologie, il suit un processus composé des étapes de travail le conduisant à émettre son opinion (pure et simple, avec réserve et refus de créatinisation) sous forme d'un rapport d'audit.

ملخص

من خلال البحث الذي أجريناه، استنتجنا ولاحظنا كذلك أهمية التدقيق والفحص القانوني الذي يعد بمثابة الأداة الأساسية لرقابة الشركات بهدف إرساء شفافية الحسابات وضمان نوعية المعلومات المحاسبية والمالية.

تتم عملية التدقيق القانوني للحسابات من طرف محافظ الحسابات باعتباره محترف، مستقل ويدافع عن مسؤولياته في أداء مهامه المختلفة والمخولة له. يعتبر نطاق تدخله من أكثر المهام المطلوبة من طرف الشركات لتحسين أداءها إلي جانب متدخلين آخرون من (الدولة، المساهمون، الممولون...). تتم المصادقة على الحسابات السنوية والتأكد من انتظامها، صحتها ومصداقيتها، وبذلك يساهم محافظ الحسابات في مصداقية الإعلام المالي.

في إطار مهام محافظ الحسابات يقوم بتفعيل مختلف التقنيات في جمع المعطيات والأدلة من أجل ضمان عدم وجود أي خلل، يمكن لنا تقاديه لكي لا يعود بالسلب على مستقبل الشركة.

محافظ الحسابات يسهر على الامتثال للمعايير الإلزامية في المنهجية الواجب إتباعها، يقوم بتتبع عملية تتكون من عدة مراحل وخطوات من خلالها يتوصل إلى نتائج وإصدار رأيه (بطريقة واضحة، مع التحفظ أو الرفض) وهذا يتم على شكل تقرير مفصل.