

Université Abderrahmane MIRA de Bejaia
Faculté des Sciences Economiques, des sciences de Gestion, et des
sciences Commerciales
Département des Sciences de Gestion

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences de Gestion

Spécialité : Comptabilité et Finances

Option : Comptabilité, Contrôle et Audit

Thème : La pratique du
Commissariat Aux Comptes en
Algérie

Cas: SPA MTL

Réalisé et présenté par

Mr . ADLI Nacer

Sous la direction de

Mr. ARAB . Z

Maitre de stage

Mr. ADLI . Y

Promotion 2013/2014

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail à mon Père Dieu et son âmes, qui de par sa profession m'est inculqué le plaisir de poursuivre mes études en comptabilité et audit, à ma chère Mère pour tous les sacrifices qu'elle a concédés, à toute ma famille, mes frères et sœurs.

Je dédie aussi ce mémoire à toute l'équipe du cabinet où j'ai effectué mon stage.

Je ne saurai terminer sans citer mon promoteur, Mr. ARAB.

Enfin, à toute personne qui m'ont, de près ou de loin, encouragée et aidé dans l'élaboration de ce travail.

ADLI Nacer

Remerciements

Avant de faire un quelconque développement du sujet, il m'est apparu opportun de commencer ce mémoire par des remerciements.

Tout d'abord, louange à dieu le tout puissant de m'avoir guidé vers le droit chemin, de m'avoir aidé tout au long de mes années d'études et dans la réalisation de ce modeste travail.

Je tiens à remercier sincèrement le personnel du cabinet où j'ai effectué mon stage, à leur tête Mr ADLI Yacine, de m'avoir confié des tâches diversifiées et intéressantes et a bien voulu m'encadrer dans la réalisation de ce travail.

Je tiens à exprimer ma reconnaissance envers ma mère pour sa contribution, sont encouragements et sa patience elle a le droit de recevoir mes chaleureux remerciements pour les sacrifices qu'elle a consentis pendant toute la durée de mes études.

Je remercie aussi mes frères et sœurs pour leur soutien et leur encouragement.

Par la même occasion, je tiens à remercier mon promoteur, Mr ARAB pour sa disponibilité et son encadrement.

Je remercie également mes amis pour leurs conseils et leurs idées. Je tiens à remercier spécialement MAHDI pour toute l'aide qu'il m'a donnée.

Je tiens à remercier aussi l'université Abderrahmane Mira (aboudaou) de me donner l'opportunité de vivre une expérience aussi enrichissante tant sur le plan humaine que professionnelle.

Liste des figures

Figure n°01 : Cadre conceptuel des normes d'audit	20
Figure n°02 : plan de mission.....	68

Liste des schémas

Schéma n°01 : Les formes d'audit	10
Schéma n°02 : Organigramme de l'organisme d'accueil.....	61
Schéma n°03 : Organigramme de la société MTL	65
Schéma n°04 : Organigramme de la direction finance et comptabilité	66

Liste des tableaux

Tableau n° 01 : Historique de l'audit	4
Tableau n° 02 : Comparaison entre l'audit interne et l'audit externe	8
Tableau n° 03 : Détermination du seuil de risque	17
Tableau n°04 : Contenu type d'un plan de mission	48
Tableau n°05 : Evolutions des comptes de capitaux	71
Tableau n°06 : Evolutions des immobilisations	73
Tableau n°07 : Evolutions des amortissements	74
Tableau n°08 : Evolutions des stocks et encours	75
Tableau n°09 : Evolutions des comptes de tiers.....	77
Tableau n°10 : Evolutions des comptes financiers.....	78
Tableau n°11 : Evolutions des comptes de charges	80
Tableau n°12 : Evolutions des comptes de produits	82
Tableau n° 13 : Les dix personnes les mieux rémunérées	85
Tableau n° 14 : Les résultats des cinq derniers exercices	85

Sommaire

Introduction générale.....	1
Chapitre I : Aspects théoriques de l’audit.....	3
Section 1 : Notion d’audit.....	3
Section 2 : L’audit légal dans le monde	18
Chapitre II : Le Commissariat Aux Comptes en Algérie	24
Section 1 : Cadre institutionnel et juridique de la profession	24
Section 2 : Les démarches et outil d’une mission du Commissariat aux comptes.....	45
Chapitre III : Réalisation d’une mission de commissariat aux comptes.....	60
Section 1 : Présentation de l’organisme de stage et de la société MTL	60
Section 2 : Compte rendu de mission	70
Conclusion générale	87
Bibliographie.....	89
Annexes	91

Introduction générale

Les changements économiques qu'a connus l'Algérie dans les années 80, notamment la transformation des entreprises publiques en société de capitaux, et la création de l'Ordre National des experts-comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agrès en 1991, et plus récemment, l'application du système comptable financier en remplacement du plan comptable national a constitué un tournant majeur dans les domaines financiers et comptables.

Ces mutations et l'importance des volumes d'activités et les enjeux liés aux échanges économiques et financiers ont très largement contribué à la production d'informations comptables et états financiers, ce qui a encouragé les dirigeants, actionnaires et autres tiers à s'assurer de la sincérité et la fiabilité de ces dernières.

La communication régulière de ces informations comptables et financières fait partie aujourd'hui de l'environnement habituel des acteurs économiques. Le rôle et les responsabilités respectives de ceux qui la conçoivent et de ceux qui la contrôlent restent mal connus. Les commissaires aux comptes jouent le rôle de garant de la fiabilité de ces informations.

Le contrôle de la véracité des informations engendrées par les activités économiques des organisations passe par un professionnel indépendant et expérimenté appelé commissaire aux comptes, qui est par définition 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.

Suivant un certain nombre de phases et de diligences, le commissaire aux comptes s'assure que les informations transmises par l'organisation reflètent à un niveau acceptable la situation et le patrimoine effectif de l'entité à la date de clôture des comptes annuels.

L'objectif de ce présent travail est de connaître les démarches que suit le commissariat aux comptes dans l'élaboration de sa mission.

À partir de cette problématique découlent les questions secondaires suivantes :

- Quels sont la nature et le rôle du commissaire aux comptes ?
- Quelles sont les techniques de vérification des comptes ?

Introduction générale

Afin de répondre au mieux aux questions posées, les hypothèses suivantes sont formulées :

Hypothèse 1 : Le commissaire aux comptes a pour mission de certifier l'exactitude des informations transcrites dans les états financiers ;

Hypothèse 2 : Dans sa mission, le CAC s'appuie sur des méthodes de contrôles pour se donner une opinion sur la conformité et la sincérité des comptes de l'entité audité.

L'élaboration de ce travail est fondée sur :

- Les textes légaux, notamment la loi 10-01- du 26 juin 2010 ;
- Les dispositions du code de commerce et du Code pénal ;
- Les différents supports d'informations ;
- L'expérience acquise dans le domaine de la comptabilité et du contrôle légal lors du stage pratique.

Ce présent travail qui a pour thème « La pratique du commissariat aux comptes en Algérie » est scindé en trois chapitres, chacun d'entre eux contient deux sections.

Le premier chapitre, sous le titre « Aspects théoriques de l'Audit » est subdivisé en deux sections, d'une part, la première traite de l'Audit et ses notions voisines. D'autre part, la deuxième présente l'audit l'égal à l'international.

Ensuite, le second chapitre, qui est basé sur la profession de commissariat aux comptes en Algérie est lui aussi organisé en deux sections, l'une porte sur le cadre institutionnel et juridique de la profession de commissaire aux comptes en abordant l'organisation de la profession, la nomination, la cessation des fonctions, mais aussi les obligations, prérogatives et les responsabilités du commissaire aux comptes, l'autre sur les démarches et outils d'une mission de contrôle.

En fin, le troisième chapitre quand à lui, se propose de traiter un cas d'application pratique de mission de contrôle des comptes de la Spa MTL spécialisée dans la fabrication de composants industrialisés ou l'on verra en détail les procédures et démarches d'une mission de commissariat aux comptes.

Chapitre I : Aspects théoriques de l'audit

La majorité des sociétés et organisations sont soumises au contrôle de leurs comptes afin de s'assurer de leurs sincérités et fidélités aux opérations réelles réalisées. Afin d'avoir une idée plus précise de notre thème qui est « Le pratique du Commissariat Aux Comptes en Algérie », il est nécessaire de définir les notions auxquels il s'apparente.

Pour ce faire, on entamera notre sujet par un chapitre scindé en deux sections, la première porte sur les aspects théoriques de l'audit et ses notions voisines, la deuxième traite de l'audit légal a l'international.

Section 1 : Notion d'audit

L'audit, a été développé pour permettre aux dirigeants d'avoir un retour régulier sur les faiblesses des systèmes qu'ils ont mis en place, et pour avoir une meilleure maîtrise de la qualité de l'organisation. Afin de mieux appréhendé la notion d'audit, cette présente section aura pour objectif de définir l'audit et ses différentes formes.

1. Historique et évolution de l'audit

L'apparition des premières démarches de normalisations et de contrôle remonte à l'antiquité, déjà les Sumériens depuis le IIe siècle avant J.C'ont compris l'utilité d'avoir une information objective avec leurs partenaires économiques. Par la suite, les Romains ont développé ces démarches en nommant des personnes qui avaient pour mission le contrôle de la comptabilité de l'empire et qui avait pour objectifs la détection des détournements des fonds de l'empire et la protection du patrimoine, et qui devait rendre compte de leur mission devant une assemblée constituée d'auditeurs, c'est à partir de là que l'origine du mot « Audit » dérivé du latin « Audire » est apparue.

Au XIVe siècle en Angleterre, le roi Édouard 1^{er} a donné le droit aux barons d'instituer des auditeurs afin de vérifier les comptes du royaume.

L'évolution des structures économiques, administratives et commerciales et l'émergence d'entreprises modernes ont conditionné l'audit actuel, le développement de l'audit est passé par trois phases historiques¹ :

- **La fin du XIXe siècle**, ou l'Audit avait pour finalité la recherche de la fraude, qui sous-entendait une vérification détaillée des pièces comptable ;

¹HERRABACH.O, Thèse «Le comportement au travail des collaborateurs de cabinet d'audit », UFR Toulouse 1, 2000, p20.

Chapitre I : Aspects théoriques de l'audit

• **Le début du XXe siècle**, ou l'audit s'est trouvé une nouvelle tâche qui était l'émission de jugements sur la validité des états financiers, de nouvelles méthodes de contrôle sont apparus notamment la méthode de contrôle des pièces par sondages ;

• **Le milieu du XXe**, dans cette phase, la finalité de l'audit est limitée à l'émission de jugements sur la validité des comptes et sur les procédures de fonctionnements et de la fiabilité des informations produites en interne.

À partir des années 70, le mot audit a été popularisé dans la majeure partie des pays industrialisés, il fut utilisé pour désigner des missions de vérification des comptes et d'autres missions de vérification.

Toutes ces évolutions historiques ont permis à l'audit de se populariser et de devenir de nos jours un outil de sécurité et de contrôle ayant une place importante dans la vie des organisations.

Le tableau suivant résume l'historique et les évolutions de l'audit²

Tableau n° 01 : Historique de l'audit.

Periode	Perscripteur de l'audit	Auditeurs	Objectifs
200 avant J,C	Rois, Empereurs	Clercs ou Ecrivains	Punir les detournement de fonds et protéger le patrimoine
1700-1850	Etats, Tribunaux et Actionnaire	Comptable	Réprimer les fraudes et punir les fraudeurs
1850-1900	Etats et Actionnaires	Professionnel de Comptabilité ou juriste	Evité les fraudes et les erreurs, attester de la fiabilité des états financiers
1900-1940	Etats et actionnaires	professionnel de comptabilité et d'audit	Eviter les fraude et les erreurs et attester les états fiancier
A partir de 1990	Etats, Tiers et Actionnaires	Professionnel d'audit et de conseil	Attester de l'image fidèle des comptes et le respects de normes et la lutte contre les fraudes

Source : COLINS Lionnel, VALLIN Gérard, « audit et contrôle interne », Ed Dalloz, Paris, 1992, p17.

²COLINS Lionnel, VALLIN Gérard, « audit et contrôle interne », Ed Dalloz, Paris, 1992, p17.

2. L'audit, objectifs et formes

L'audit est une activité qui applique en toute indépendance des procédures cohérentes et des normes d'examen en vue d'évaluer l'adéquation et le fonctionnement de tout ou partie des actions menées dans une organisation.

2.1. Définition de l'audit

« L'audit est un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels conformément à la réglementation en vigueur ».³

« L'audit est un processus méthodique et indépendant

Méthodique : signifie qu'il s'agit d'un processus structuré qui comporte une définition précise de la manière de faire. Une démarche méthodique décrit les séquences des tâches à entreprendre.

Indépendant : signifie qu'il doit instaurer une séparation entre les différents acteurs. Cette séparation doit aussi concerner les différentes responsabilités, l'indépendance garantit l'objectivité des observations et des jugements ».⁴

« L'audit est une procédure de contrôle de la comptabilité et de la gestion d'une organisation ».⁵

2.2. Les objectifs de l'audit

Comme il a été défini au par avant, l'audit est mission d'opinion aux quelle procèdes un professionnel compétant qui a pour objectif de s'assurer de régularité et la sincérité des informations produites par les différents services d'une organisation.

³ Dr KHELASSI.R, « Les applications de l'audit interne », Ed Houma, Alger, 2010, p23.

⁴ CLAUDE PINET, « L'audit de système de management », Ed LEXITIS 2013, Paris, p7.

⁵ Dictionnaire LE ROBERT.

Chapitre I : Aspects théoriques de l'audit

Afin d'atteindre cet objectif, l'auditeur doit satisfaire les principes suivants :⁶

- **L'exhaustivité**

Ce principe signifie que toutes les opérations réalisées par l'organisation doivent impérativement être transcrites dans les états financiers.

- **L'existence**

Ce critère explique que les différents éléments matériels, actifs, passifs, charges et produits doivent refléter une réalité physique et la traduction d'opération réelle de l'organisation.

- **La propriété**

Le principe de propriété signifie que les éléments transcrits dans les états de l'organisation soit la propriété ou correspondent à des droits réellement acquis.

- **L'évaluation**

Ce critère signifie que toutes les opérations comptabilisées sont évaluées conformément aux principes comptables en vigueur, et appliquées de façon constante d'un exercice à un autre.

- **La comptabilisation**

Le principe de comptabilisation signifie que les opérations sont correctement comptabilisées et centralisées conformément aux règles admises en la matière.

2.3. Les formes de l'audit

Ce présent titre a pour objectif de définir les différentes formes d'audit, tout en soulignant que les formes d'audit diffèrent par rapport à la fonction de la mission.

⁶ WAHANNOU Serge, « Audit comptable et financier », ESGIS, p09.

2.3.1. En fonction de la nature

L'audit peut-être scindé en fonction de sa nature en deux types, l'audit interne et l'audit externe.

2.3.1.1. L'audit interne

L'audit interne est une activité interne à l'organisation, indépendante et objective elle donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer.

«L'audit interne est une fonction de conseil, s'exerçant avec indépendance et objectivité. Elle se propose d'apporter de la valeur ajoutée et d'améliorer le fonctionnement de l'organisation. Elle aide à atteindre les objectifs par une approche systématique et raisonnée d'évaluation et d'amélioration de la gestion de risques, des dispositions de contrôle et des méthodes de management ».⁷

2.3.1.2. L'audit externe

La mission d'audit externe ou plus précisément du contrôleur externe est de vérifier et d'exprimer une opinion sur les comptes, il s'assure que ces derniers traduisent les opérations réalisées dans leur intégralité et donne une image fidèle de la situation effective de l'organisation et de leur conformité au référentiel comptable utilisé.

« L'audit externe est un examen des états financiers d'une entité, conduit par un expert indépendant dans le but d'exprimer une opinion sur la capacité des états financiers à fournir une image fidèle de la situation financière de l'entité et de sa performance, et à se conformer à la réglementation »⁸.

L'audit externe est examen conduit par un expert indépendant de l'entité afin d'exprimer une opinion sur la capacité des états financiers à fournir une image fidèle de la

⁷ Dr KHELASSI.R, Op.cit, p28.

⁸ CARASSUS.D, principe d'audit et de contrôle interne, Ed Casteilla, 3e édition, France, 1998, p15.

Chapitre I : Aspects théoriques de l'audit

situation effective de l'entité et de sa performance réelle, et de sa conformité vis-à-vis a la réglementation en vigueur.⁹

Le tableau suivant, illustre la différence entre l'audit interne et l'audit externe.

Tableau n° 02 : Comparaison entre l'audit interne et l'audit externe.

Audit interne	Audit externe
L'audit est accompli par une personne de l'entreprise.	L'audit est accompli par un professionnel indépendant.
Il est par nature au service de la direction générale.	L'objectif est de répondre aux besoins des tiers en ce qui concerne le degré de confiance des documents financiers.
L'examen des opérations interne est fait afin d'améliorer l'application des politiques interne de l'organisation.	Le passage en revue des opérations et du contrôle interne est fait pour déterminer la fiabilité des documents financiers et l'étendue des contrôles.
Le travail est subdivisé en fonction des départements opérationnels selon lesquelles est organisée l'entreprise.	Le travail est réparti en fonction des postes de bilan et des comptes de résultat.
L'auditeur est directement concerné par la détection des fraudes.	L'auditeur est concerné par la fraude sauf dans le cas ou l'état financier se trouverait atteint de manière importante.
La revue de l'activité de l'entreprise est permanente.	L'examen des données est périodique, mais la mission reste permanente.

2.3.2. En fonction du domaine d'application

Par rapport au domaine d'application, on distingue :

⁹ Cours d'outil et méthode d'audit, master1 CCA,

2.3.2.1. Audit comptable et financier

Selon les normes internationales d'audit, l'audit comptable et financier est un examen des états financiers visant à vérifier leur sincérité, leur régularité, leur conformité et leur aptitude à refléter une image fidèle de l'entité. Cet examen a pour mission de permettre à l'expert-comptable d'affirmer la régularité des comptes annuels et l'image fidèle du patrimoine à la fin de l'exercice.

Les principaux objectifs de l'audit-comptable et financiers sont :

- Disposer d'une information financière fiable ;
- Apprécier l'organisation comptable afin d'en déceler les insuffisances ;
- Prévenir des fraudes et des détournements.

2.3.2.2. Audit opérationnel

Il comprend toutes les missions qui visent à améliorer les performances de l'entité, il analyse les risques et les déficiences dans le but de conseiller, de faire des recommandations, ou de mettre en place de procédures ou proposer de nouvelles stratégies.

L'audit opérationnel porte sur les opérations d'un établissement, d'une structure, d'une grande fonction, dans la perspective est de réduire les risques de l'entreprise et d'évaluer l'efficacité et l'efficience des processus et des procédures.

2.3.2.3. Audit de performance ou audit de gestion

Est une nouvelle forme d'audit. Née pour dépasser les insuffisances des objectifs des audits comptables et opérationnels, et de favoriser une évaluation plus globale des performances de l'entité.

2.3.3. En fonction du statut de l'auditeur

Selon le statut de l'auditeur, on distingue :

2.3.3.1. L'audit contractuel

« L'audit contractuel est confié a un professionnel par toute personne habilitée ou ayant intérêt. Les termes et l'étendue de cet audit sont définis par les parties à savoir le commanditaire et l'auditeur dans le cadre d'un contrat appelé aussi lettre de mission. »¹⁰

2.3.3.2. L'audit légal

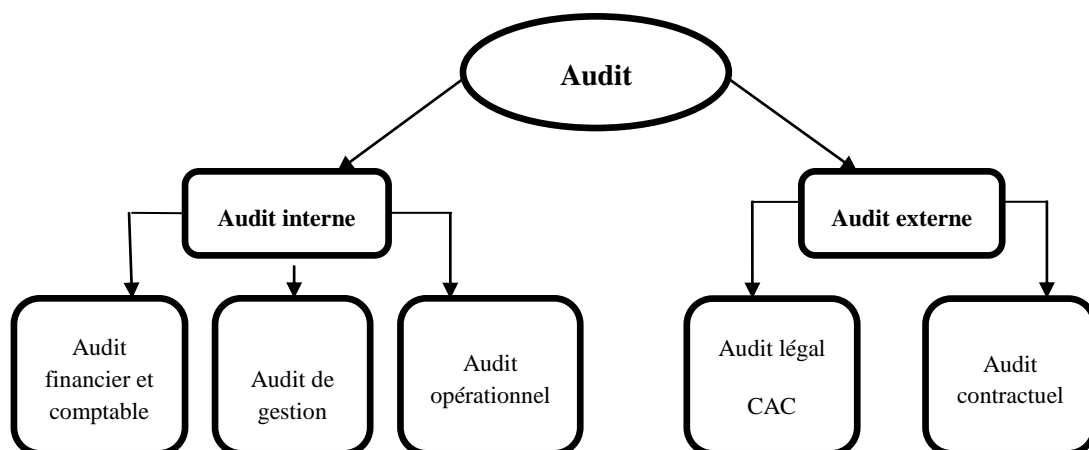
« L'audit légal est une obligation prévue par la législation en vigueur, à la charge de l'entité auditée, le contrôle peut être récurrent ou ponctuel. »¹¹

L'audit légal est confié à un professionnel par l'assemblée ou l'organe équivalent dans le cadre d'un mandat de trois ans renouvelable.

L'audit légal ponctuel est confié à un professionnel en la matière dans le cadre de mission ponctuelle selon les exigences légales :

- Commissariat aux comptes ;
- Commissariat aux apports, en cas d'apport en nature ;
- Commissariat à la fusion, en cas de fusion d'entreprises ;
- Diagnostique, en cas de transformation de la forme juridique de l'entité.

Schéma n° 1 : Les formes d'audit.



Source : réalisé par nos soins.

¹⁰ Dr KHELASSIR, Op.cit, p28.

¹¹ Idem, p28.

3. Notions voisines

L'audit a des relations étroites avec d'autres pratiques, on citera : le contrôle, la révision, l'inspection et le risque.

3.1. Notion de contrôle

L'audit étant l'ensemble de procédures et techniques de contrôle constituant l'examen approfondi par un professionnel et reposant sur une méthodologie, le contrôle, lui se présente comme un outil de l'audit. Et donc, ce dernier comprend une opinion qui est le résultat des contrôles.

Les contrôles sont toutes les activités qui consistent à l'appréciation et du fonctionnement des procédures applicables aux diverses opérations qui font l'objet d'un descriptif écrit et à jour.

Le contrôle dans une organisation est le résultat de l'existence de sécurités qui organisent et garantissent les opérations et permettent à la direction de disposer de systèmes de suivi et d'aide à la décision adéquats, fiables et efficaces, lui permettant de maîtriser l'entreprise.¹²

On distingue trois principaux types de contrôle :

3.1.1. Le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeants influencent les membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de manière efficace et efficiente.¹³

Le contrôle de gestion est présenté comme :

- Une fonction d'accompagnement du déploiement de la stratégie, il permet de concrétiser les objectifs stratégiques au niveau de la gestion quotidienne et de formaliser les aptitudes ou le savoir-faire du quotidien au niveau stratégique ;
- Le contrôle de gestion offre une vision managériale en soulignant l'implication des dirigeants dans le contrôle de gestion et dans la définition du modèle de performance.

¹² RENARD,J, « Théorie et pratique de l'audit interne », 3e Ed, Paris, 2006, p14.

¹³ LANGLOIS, BONNIER, BRINGER, « contrôle de gestion », Ed BERTI, Alger, 2008, p13.

Chapitre I : Aspects théoriques de l'audit

Le processus de contrôle de gestion passe par 04 phases :

- Prévision ;
- Exécution ;
- Évaluation ;
- Apprentissage.

• Phase de prévision

Cette phase est dépendante de la stratégie définie par l'organisation. La direction prévoit les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par la stratégie dans la limite d'un horizon temporel. Les résultats attendus par la direction constituent un modèle de représentation des objectifs à court terme.

• Phase d'exécution

La phase d'exécution se déroule à l'échelon des entités de l'organisation. Les responsables des entités mettent en œuvre les moyens qui leur sont alloués, ils disposent d'un système d'informations qui mesure le résultat de leur action. Ce système doit être compris et accepté par les responsables, il doit uniquement mesurer les actions qui leur ont été déléguées.

• Phase d'évaluation

Elle consiste à confirmer les résultats obtenus par les entités aux résultats souhaités par la direction afin d'évaluer leur performance, cette étape de contrôle met en évidence des écarts et en déterminent les causes. Elle doit conduire les responsables à prendre des mesures correctives.

• Phase d'apprentissage

Cette phase permet, grâce à l'analyse des écarts, de faire progresser l'ensemble du système de prévision par apprentissage. Des facteurs de compétitivité peuvent être découverts ainsi que d'éventuelles faiblesses. Une base de données est constituée pour être utilisée en vue des futures prévisions.

3.1.2. Le contrôle interne¹⁴

« Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, d'autre part l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances.

Les principaux objectifs du contrôle interne sont :

- La bonne application des règles et le respect des politiques et instructions de la direction générale ;
- L'utilisation optimale des ressources ;
- La qualité de l'information et le moyen mis en œuvre afin d'avoir une information pertinente ;
- La sécurité et le maintien du patrimoine physique, ressources humaines et les informations confidentielles ;
- L'identification et la prévention des risques qui poussent l'organisation à ne pas atteindre ses objectifs.

Pour que le système du contrôle interne puisse être fiable et efficace, il est nécessaire de respecter un certain nombre de principes, on citera parmi les plus importants :

• La permanence

Les procédures formant le système de contrôle interne doivent se caractériser par une certaine pérennité. Des procédures instables feront perdre à l'entreprise un temps précieux dans l'adaptation sans cesse renouvelée.

• La formalisation

Ce principe veut que toutes les procédures en vigueur dans l'entité fassent l'objet d'une formalisation écrite.

Toute entreprise doit donc avoir :

¹⁴ Dr kHELASSI.R, op.cit, p61

Chapitre I : Aspects théoriques de l'audit

– Un organigramme décrivant les structures de l'entreprise et affectant les tâches, les responsabilités et les pouvoirs de chaque employé ou fonction ;

– Un manuel relatant les procédures appliquées dans l'entreprise

• La séparation des fonctions

Cet aspect est primordial dans le contrôle interne, car le cumul des fonctions favorise les fraudes et les erreurs.

À cet effet, il existe des fonctions qui doivent impérativement être attribuées à des personnes différentes, il s'agit de :

– La fonction de décision ou fonctions opérationnelles ;

– La fonction de trésorerie ;

– La fonction de comptabilisation ;

– La fonction de magasinier.

• L'intégration

Ce principe est une résultante directe du principe de séparation fonctions. La mise œuvre de ce principe présente l'avantage de déceler les anomalies et fraudes sans qu'une procédure de contrôle proprement dite ne soit déployée, mais, créer une confrontation et un contrôle réciproque du travail simplement, par l'accomplissement routinier du travail administratif et comptable dans l'entité.

• L'information de qualité

L'information qui est transmise par les différents services de l'entité doit être objective, vérifiable, pertinente et utile.

• La qualité du personnel

La qualité du personnel comprend à la fois la compétence et l'intégrité et l'honnêteté du personnel.

3.1.3. La révision comptable¹⁵

La révision comptable est une technique de contrôle général portant sur les supports utilisés pour l'enregistrement des opérations d'une organisation, vu la variété des documents, une synthèse est possible à travers les états comptables qui regroupent les différentes opérations de l'organisation.

L'objectif fondamental consiste en un contrôle général portant sur :

- L'organisation générale ;
- Le bilan ;
- Compte exploitation général ;
- Comptes pertes et profits ;
- Pièces justificatives ;
- Livres auxiliaires.

Afin d'aboutir à un résultat sincère et le plus exacte possible, le reviseur doit impérativement réunir des qualités, on distingue deux sortes, les qualités professionnelles et morales.

• Les qualités professionnelles

Vu la variété des missions de révisions, le reviseur doit s'intégrer à l'entreprise qu'il doit vérifier. Il doit par conséquent posséder un esprit d'adaptation parfaitement entraîné et une connaissance des règles de la technique comptable du point de vue théorique, mais aussi pratique.

Comme les entreprises n'ont pas toutes la même forme juridique. Le reviseur comptable doit aussi avoir des connaissances en :

- Droit civil ;
- Droit commercial ;
- Droit fiscal ;
- Droit administratif.

¹⁵ CHARDONNET, GUINAMARD, « Contrôle et expertise comptable », Ed DELMAS, Paris, 1971, p2

• Les qualités morales

Aux qualités professionnelles s'ajoutent les qualités morales de la révision comptable:

- La conscience, qui présente le reviseur comme une personne ayant un grand sens moral, d'honnêteté, d'impartialité et de sincérité ;
- L'indépendance, qui est l'essence même de la profession, le reviseur est tenu au secret professionnel.

3.1.4. L'inspection¹⁶

L'inspection est procédure de contrôle, elle consiste à l'examen des documents créés ou reçus par une entité : factures, lettres, dossiers et autres, dans le but de vérifier une procédure ou un solde, l'inspecteur ne vérifie jamais aveuglement, l'utilisation des techniques de contrôle le conduit à examiner un nombre suffisant et pertinent de documents pour fonder son opinion sur les comptes.

3.2. Notion de risque

Le risque d'audit est le risque qu'un auditeur puisse exprimer une opinion inappropriée sur une information financière comportant des inexactitudes significatives.¹⁷

Les risques d'audit sont la possibilité que l'auditeur lors de sa mission exprime une opinion entachée par une inexactitude ou erreur.

En audit, on distingue trois types de risques.¹⁸

3.2.1. Risque inhérent

Défini comme étant le risque qu'un compte ou qu'une catégorie d'opérations comporte des anomalies significatives isolé ou cumulé avec des anomalies dans d'autres soldes ou catégorie d'opération nonobstant les contrôles internes existants , il peut s'agir de risque lié au secteur d'activité, à la réglementation ou à la complexité des opérations.

¹⁶ Armand DAYAN, « Manuel de gestion », 2ème édition, Paris 935.

¹⁷ Norme n°. 25 de l'I.F.A.C

¹⁸ CARTIER LE GUERINEL, Guide pratique d'audit, Ordre d'expert comptable du Maroc, p24

3.2.2. Risque lié au contrôle

Le risque de non-détection est défini comme étant une anomalie dans un compte ou catégorie d'opérations malgré les systèmes comptables et de contrôle interne mis en place dans l'entité.

3.2.3. Risque de non-détection

Le risque de non-détection peut être défini comme le risque que les procédures mises en œuvre par l'auditeur ne lui permettent pas de détecter d'autres erreurs significatives. Ce risque est lié à l'importance du programme de contrôle des comptes mis en place par l'auditeur.¹⁹

Et afin d'éviter tout risque d'erreurs, l'auditeur doit intégrer des niveaux de diligence qui assurent un niveau optimal du risque. Le tableau suivant détermine le seuil du risque lié au contrôle.

Tableau n° 03: Détermination du seuil de risque.

Niveau des diligences		Risque lié au contrôle		
		Elevé	Moyen	Faible
Risque	Elevé	Maximum	Elevé	Moyen
	Moyen	Elevé	Moyen	Faible
	Faible	Moyen	Faible	Minimum

Source : CARTIER LE GUERINEL, guide pratique d'audit, p24.

¹⁹ OBERT Robert, « Synthèse droit et comptabilité », Ed DUNOD, Paris, 2003, p51.

Section 2 : L'audit légal dans le monde.

Après avoir expliqué les différentes notions d'Audit et ses notions voisines, cette présente section se propose de donner un aperçu sur les normes de l'audit légal dans le monde.

Pour ce faire, on a pris pour exemple trois pays Européens et les États-Unis

1. Les normes de l'audit externe

Faisant suite à la création de l'International Accounting Standard Board en 1973, dont la mission était d'édicter des normes comptables applicables à l'élaboration des comptes, et à promouvoir leur acceptation à travers le monde.

L'IFAC fut constitué le 7 /10/1977 par 63 organisations professionnelles représentant 49 pays différents. L'objectif de l'IFAC est de favoriser le développement d'une profession comptable homogène utilisant des normes harmonisées, aujourd'hui plus de 160 organisations professionnelles représentant plus de 120 pays réunissent ensemble environ 2.5 millions de professionnels participant à l'IFAC, le siège de l'IFAC est à New York.²⁰

Outre le comité sur les standards d'audit, IAASB, qui est situé à Londres, et qui cherche à améliorer l'équivalence de la pratique de l'audit en proposant des normes de références, l'IFAC comporte un certain nombre de comités, comme celui de la formation et le comité d'éthique.

Le Transnational Auditors Committee TAC est le comité exécutif du Forum of Forum FOF, qui regroupe les firmes d'audit qui exercent leurs activités à un niveau transnational, ces firmes sont supposées être en conformité avec le FOF et se soumettre à des revues croisées de cette conformité.²¹

1.1. Les normes de l'IAASB

Les standards d'audit développés par l'IAASB sont répertoriés sous le nom d'ISA (International Standard Auditing), et classifiés par numéro à trois chiffres :²²

²⁰ Robert OBERT, Marie pierre MAIRESSE, « Comptabilité et audit », 2e édition, Ed Dunod, Paris, 2009, p403.

²¹ Gérard VALIN, « Audit et contrôle », Ed Dunod, Paris, 2006, p150.

²² Idem, p150.

Chapitre I : Aspects théoriques de l'audit

- 100 est axée sur l'environnement de l'auditeur, l'adéquation du type de mission qu'il mène avec les rapports qu'il émet, et les diligences qu'il effectue ;
- 200 est liée aux objectifs et aux comportements de l'auditeur : code d'éthique, qualité de l'audit, documentation, évaluation et de gestion du risque de fraude, prise en compte de l'environnement juridique, communication sur le gouvernement d'entreprise ;
- 300 est plus spécialisé sur les phases préliminaires de l'audit ;
- 400 sur l'environnement du risque, de contrôle interne et de l'informatique ;
- 500 donne des standards sur la conduite de l'audit elle-même : revue analytique, méthodes de vérification, tests, confirmations externes, estimation et utilisation de modèles, continuité d'exploitation, lettre d'affirmation ;
- 600 sur les relations avec les autres auditeurs ou experts, internes à l'entreprise ou externes ;
- 700 aux rapports d'audit et la communication financière.

1.2. Cadre conceptuel des normes internationales d'audit

L'adoption du cadre de référence pour les recommandations a été adoptée par l'IAASB-IAPC en octobre 1987 et qui ont été publiés en février 1988.²³

La figure suivante représente le cadre conceptuel des normes d'audit

²³ Robert OBERT, Marie Pierre MAIRESSE, Op.cit., p 406.

Figure n° 01 : Cadre conceptuel des normes d'audit

	Mission d'audit		Mission connexe	
Nature du service	Audit	Examen limité	Procédure convenue	Compilation
Nature de l'assurance exprimée	Assurance de forme positive sur la ou les assertions, opinion d'audit	Assurance négative sur la ou les assertions	Aucune assurance sur la ou les assertions	Aucune assurance
Degré d'assurance comparatif exprimé par l'auditeur sur les assertions	Assurance élevée	Assurance modérée		

Source : Robert OBERT, « Synthèse droit et comptabilité », 2e édition, Ed Dunod, Paris, 2000, p 44

Il est intéressant de procéder à l'illustration des organisations en matière d'audit l'égal dans le monde. Pour ce faire, ce présent titre traitera des organisations qui régissent l'audit légal en Europe et aux états unis.

2. L'audit légal en Europe²⁴

Afin d'avoir un aperçu sur les organisations d'audit l'égal en Europe, notre choix s'est porté sur la Grande-Bretagne, Allemagne et l'Espagne.

2.1. En Grande-Bretagne

En Grande-Bretagne, ce n'est qu'en 1948 que la loi le COMPANIE a exigé des granites de compétence pour le contrôle légal. Il fallait être membre d'une organisation agréée par le Ministère du Commerce, ou être autorisé par ce dernier.

²⁴ Robert OBERT, « synthèse droit et comptabilité », Ed Dunod, Paris, 2000, p 431-438.

Chapitre I : Aspects théoriques de l'audit

En 1976, le ministère désigne quatre institutions agréées :

- Institute on Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW);
- Institute on Chartered Accountants in Scotland (ICAS);
- Institute on Chartered Accountants in Ireland (ICAI);
- La Chartered Association of Certified Accountants (ACCA).

Les deux autres associations professionnelles, le Chartered Institute of Management Accountants (CIMA) et le Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIFRA) n'ont pas été agréées.

2.2. En Allemagne

L'audit des comptes en Allemagne est organisé autour de trois organisations professionnelles.

- La Wirtschafts Prüfer Kammer (WPK) qui comprend environ 8000 experts comptables et un peu plus de 5000 vérificateurs de comptabilité ;
- L'institut des Wirtschaftsprüfer (IDW) : institue des experts comptables créés en 1932 ;
- Le Bundesverband der Vereidigten Buchprüfer (BVB): confédération des vérificateurs comptables.

L'appartenance à la WPK est obligatoire, alors que l'appartenance à l'IDW et au BVB est facultative, tous les membres de l'IDW et de la BVB sont membres de la WPK. Elle est chargée de l'administration de la profession, et doit satisfaire à des obligations d'indépendance, de secret professionnel et de comportement.

2.3. En Espagne

L'article 6 de la loi du 12 juillet 1988 réserve en Espagne le contrôle des comptes aux auditeurs, personnes physiques ou morales, inscrits au registre officiel des contrôleurs des comptes, après autorisation de l'Institut de Comptabilité et d'Audit des Comptes (ICAC).

3. L'audit légal aux Etats-Unis²⁵

La profession d'auditeur légal dans sa totalité est placée sous le contrôle de l'American Institut of Public Accountants (AICPA) avant 2002 ; et depuis, l'AICPA se concentre désormais sur les entités des sociétés non cotées.

En principe, l'AICPA est une association professionnelle de certification de comptes (CPA) au niveau national, qui comptent environ 350 000 membres parmi lesquels on trouve les auditeurs exerçant dans les secteurs du commerce, l'industrie et dans les cabinets d'audit.

L'AICPA regroupe également les professionnels américains exerçant à l'étranger, cette association a été créée en 1887, l'adhésion à l'AICPA est volontaire.

3.1. Rôle des organisations professionnelles

Les sociétés de CPA, dont les plus importantes sont celles de New York ; Californie et du Texas, sont indépendants de l'AICPA. Toutefois, elles échangent de nombreux travaux et leurs relations sont cordiales.

Par ailleurs, le développement important des sociétés de CPA a conduit l'AICPA à formuler un ensemble de recommandations et règles précises, en particulier en matière d'audit Statements on Auditing Standards (SAS).

4. Les nouvelles techniques d'audit

L'évolution des technologies et leurs utilisations dans la création et transfère des informations comptables et financières a poussé les auditeurs à s'adapter a ce nouveau support d'information.

4.1. Les techniques assistées par ordinateur²⁶

Selon les normes ISA 401 de l'IFAC, un environnement informatique existe lorsqu'un ordinateur est utilisé pour le traitement d'informations financières pour l'audit.

En réalité, l'auditeur a à sa disposition tout un ensemble d'outils informatiques sur chaque phase de sa mission, comme il y a aussi des outils plus spécialisés qui permettent de

²⁵ Antonie MERCIER, Philippe MERLE, « Audit et commissariat aux comptes », Ed Francis LEFEVRE, Paris, 2010, p 415.

²⁶ José BOUANICHE, « L'audit et ses outils informatisés, Revue française d'Audit, 2007, p6

Chapitre I : Aspects théoriques de l'audit

réaliser des tests d'audit en milieu informatisé, généralement à la disposition des auditeurs informatiques, parmi ces outils on cite : SCARF (système control audit review file), EAM (Embedded Audit Modules), audit HOOK et d'autres.

L'une de ces techniques est le CAAT's (Computer Assisted Audit Technic's), une nouvelle démarche d'audit est depuis mise en exergue, qui permet entre autres d'améliorer la capacité des auditeurs internes ou externes à répondre aux nouvelles exigences. C'est une démarche qui est « caractérisée par l'usage intensif de CAAT's, exercée avec une fréquence proportionnée aux évènements ou risques à traiter.

L'audit est fonction d'évaluation des fonctions des organisations, et cela, par le respect d'un certain nombre de principes (l'exhaustivité, l'existence, la propriété...), pour se faire il utilise des notions telles que le contrôle et l'évaluation des risques qui lui permettent d'avoir une vision plus globale de l'organisation.

Après avoir cerné les différents aspects de l'audit et avoir défini les différentes notions auquel il se rapproche, notamment, l'audit légal dans le monde. Nous nous intéresserons dans le chapitre qui suit aux cadres institutionnels et juridiques de la profession de commissaire aux comptes en Algérie en expliquant son organisation et les démarches à suivre lors de l'élaboration d'une mission.

Chapitre II : Le Commissariat Aux Comptes en Algérie

Le développement des sociétés algériennes, et les réformes économiques que le législateur a menées depuis les années 80 notamment la transformation des EPE en société de capitaux ont contribué à la création d'un besoin d'information comptable et financier pour les différents opérateurs de la vie économique. Ce qui a permis à cette information comptable et financière d'avoir une place très importante dans la vie de l'organisation. Et le commissaire aux comptes garant de leur fiabilité et sincérité.

Pour ce faire, ce présent chapitre a pour objectif d'expliquer les notions de commissariat aux comptes en Algérie. À cet effet il est scindé en deux sections, l'une porte sur le cadre institutionnel et juridique de la profession ; et l'autre de la démarche d'une mission de contrôle.

Section 1: Cadre institutionnel et juridique de la profession

Afin de maîtriser les différentes notions de commissariat aux comptes et de lever certaines équivoques, il est nécessaire de visualiser le cadre institutionnel et les différentes dispositions légales qui le régissent.

1. Historique de la profession

Après la fameuse crise de 1929 qui avait pour cause principale la mondialisation des relations financières, le développement des entreprises caractérisé par des apports étrangers a contribué à la naissance d'organisation professionnelle de comptables, cela s'intensifie avec la création d'une commission de bourse à NEW YORK en 1930 ou des audits sont exigés pour toutes les entreprises cotées.

De nombreuses crises et scandales ont participé à l'amélioration et au développement de la notion d'audit et par la même occasion celle du commissariat aux comptes. Le scandale MCKESSON & ROBINS en 1939 a vu la création d'un concept laissant une large importance au contrôle interne, ce qui a permis le développement des méthodes de contrôle et de vérification, mais aussi de la qualité de l'information fournie par les entreprises.

Dans le contexte français, la notion de commissariat aux comptes remonte à la loi de 1876, le sens de la mission de vérification n'était pas aussi important qu'aujourd'hui, ce n'est qu'à partir de 1972 que la CNCC « Compagnie National des Commissaires aux Comptes » a

Chapitre II : Le Commissariat Aux Comptes en Algérie

émis des recommandations relatives aux diligences normales de la profession de commissaire aux comptes. Vu les incompatibilités qui existaient entre les normes françaises et les normes des autres pays, ce qui a même poussé la bourse de LONDRES à refuser les certifications délivrées par les commissaires aux comptes français. En 1988 la même compagnie (CNCC) a émis des normes de vérification compatible à celles de l'audit qui a pu résorber cette divergence des normes de vérifications.

S'agissant de l'Algérie, il faut souligner que les textes français ont été reconduits jusqu'en 1975 pour les entreprises de droit privé, année de promulgation du code de commerce.

Le commissariat aux comptes en Algérie a été institué par l'ordonnance 69-107 de la loi du 31/12/1969 portant loi de finances 1970 et qui était limitée aux entreprises nationales. Durant les années soixante-dix, la pratique du contrôle légal des comptes était limitée aux entreprises nationales. Le décret 70-173 du 16/11/1970 est venu par la suite, préciser les obligations, la mission et la qualité des commissaires aux comptes d'entreprises publiques.

L'avènement des réformes économiques qu'a connu l'Algérie, plus précisément la loi 88-04 concernant les EPE, en leur donnant le statut de personne morale régit par les règles du droit commercial ce qui s'est soldé par leur transformation en société de capitaux.

Le tournant de la profession de commissaire aux comptes en Algérie, est sans aucun doute la création de l'Ordre national des experts comptables, de commissaires aux comptes et des comptables agréés institué par la loi 91-08 du 27/04/1991.

L'avènement de dispositions de la loi 91-08 notamment les articles 9 - 10 et 11 relatives à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréés sont venus clarifier la mission, les obligations, les prérogatives et le statut du commissaire aux comptes.

Enfin, des dispositions ont été promulguées, notamment la loi 10-01 du 29 juin 2010 dans le cadre de la profession d'expert-comptable, de comptable et de commissaire aux Comptes qui sont considérés actuellement comme référence dans la réglementation de la profession de commissaire aux comptes.

2. Organisation de la profession

Le commissaire aux comptes exerce sa fonction dans le cadre de l'ordre national des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés.

L'ordre national des experts comptables, des commissaires aux comptes, et des comptables agréés a pour objet le bon exercice de la profession, sa surveillance ainsi que la défense de l'honneur et de l'indépendance de ses membres.

L'ordre national des experts comptables des commissaires aux comptes et des comptables agréés a été créé aux termes des articles 9,10 et 11 de la loi 91-08 du 27/04/1991 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé. Cette organisation a pour mission générale de :¹

- Veiller à l'organisation et au bon exercice de la profession ;
- Défendre l'honneur et l'indépendance de ses membres ;
- Élaborer le règlement intérieur qui détermine, notamment, les conditions d'inscription, de suspension ou de radiation du tableau de l'ordre ;
- Procéder dans la limite du règlement intérieur à l'inscription, la suspension ou la radiation du tableau de l'ordre national ;
- Apporter une contribution aux autorités publiques en matière de normalisation comptable, de diligence professionnelle et de tarification ;
- Apprécier, dans le cadre de la réglementation, les critères d'admission à l'exercice de la profession.

Un conseil national de la comptabilité a été aussi instituée, placée sous l'autorité du Ministère des Finances, ses missions les plus importantes sont l'octroi d'agrément, la normalisation comptable, l'organisation et le suivi des professions comptables.

2.1. Définition du commissaire aux comptes

¹ Loi 91-08 du 27/04/1991, JORA.

Chapitre II : Le Commissariat Aux Comptes en Algérie

Selon l'article 22 de la loi 10-01 , le commissaire aux comptes est « 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 ».

« Le commissaire aux comptes est un professionnel chargé de contrôler la comptabilité des sociétés, d'en certifier la régularité et la sincérité ».

Toute personne physique ou morale peut exercer la fonction de commissaire aux comptes, à condition qu'elle réponde aux critères prévus par la loi.

2.2. Champs d'application

La demande de nomination du commissaire aux comptes peut être faite par tous intéressés qu'ils soient dirigeants, actionnaire, associés, administrateur...

L'article 12 de la loi de finance complémentaire de 2005 a rendu obligatoire la désignation des commissaires aux comptes dans les SARL et EURL à compter de l'exercice 2006.

La législation algérienne oblige les sociétés civiles et commerciales, les organismes sociaux et syndicaux à travers l'article 177 de l'ordonnance n° 95-27 du 03/12/1995, portant loi de finance 1996, qui stipule « à l'effet de légaliser l'état juridique et la véracité de leurs comptes annuels, et vérifier les informations contenues dans leurs rapports relatifs à la gestion, il est désigné un ou plusieurs commissaire aux comptes auprès des établissements publics à caractère industriel et commercial, les centres de recherche et de développement, les organismes des assurances sociales et les offices publics à caractère commercial ».

2.3. Critères d'accès à la profession de commissaire aux comptes²

Afin de pouvoir exercer la profession de commissaire aux comptes, il faudra remplir les critères prévus par l'article 8 de la loi 10-01 :

- Être de nationalité algérienne ;

² Loi 10-01 du 29/06/2010, JORA.

Chapitre II : Le Commissariat Aux Comptes en Algérie

- Être titulaire du diplôme algérien de commissaire aux comptes ou d'un titre reconnu équivalent ;
- Jouir de tous les droits civiques et politiques ;
- Ne pas avoir fait objet de condamnation pour crime ou délit de nature à entacher l'honorabilité de la profession ;
- Être agréé par le ministère chargé des finances ;
- Être inscrit au tableau de la chambre nationale des commissaires aux comptes, suivant les dispositions prescrites par l'organisme;
- Prêter le serment prévu.

Selon la même loi, les commissaires aux comptes peuvent se constituer société civile de comptabilité, des dispositions spécifiques doivent être remplies :

- Les associés doivent individuellement être inscrits au tableau de l'ordre national en qualité de commissaires aux comptes, et l'appellation de société de commissariat aux comptes ne peut être utilisée que par celles inscrites au tableau de l'ordre national ;
- Les associés doivent être domiciliés en Algérie ;
- À l'égard des tiers, la responsabilité entre les associés est solidaire ;
- Tout rapport ou document relevant de la mission de commissariat aux comptes doit comporter : la signature sociale, la signature du ou des commissaires aux comptes ayant la charge et la responsabilité du mandat.

Les mêmes dispositions définissent la possibilité des personnes physiques et morales de nationalités étrangères a la pratique de commissariat aux comptes en Algérie, à condition de remplir les conditions suivantes :

- Principe de réciprocité, qui veut dire existence de convention ou accord entre les états ;
- La détention de titre ou de diplôme requis ou reconnu équivalent par les autorités professionnelles ;
- La présentation et de garanties de moralité suffisantes ;
- L'inscription au tableau de l'ordre national des commissaires aux comptes (article 07 de la loi 10-01 du 29 juin 2010).

Selon l'article 07, « nul commissaire aux comptes ne peut être inscrit au tableau des commissaires aux comptes, s'il n'a pas été au préalable agréé par le Ministère des Finances ».

3. Nomination et cessation des fonctions du commissaire aux comptes

La profession de commissaire aux comptes est régie par un certain nombre de règles, dans ce présent titre on verra les différentes formes de nominations et les modalités de cessations des fonctions.

3.1. Nomination³

La nomination du commissaire aux comptes peut se faire par les statuts, par l'assemblée générale constitutive ou par décision de justice.

- **Par les statuts**

À la création, les sociétés se dotent d'un commissaire aux comptes, l'article 600 du code de commerce « après la déclaration de souscription et de versement, les fondateurs convoquent les souscripteurs en assemblée générale constitutive dans la forme et les délais prévus par le décret, cette assemblée constate que le capital est entièrement souscrit et que les actions sont libérées du montant exigible. Elle se prononce sur l'adoption des statuts qui ne peuvent être modifiés qu'à l'unanimité de tous les souscripteurs, nomme les premiers administrateurs ou membres du conseil de surveillance, désigne un ou plusieurs commissaires aux comptes ».

- **Par l'assemblée générale constitutive**

Les souscripteurs sont convoqués par les fondateurs, ils dressent un procès-verbal de l'assemblée qui fait état de la nomination des administrateurs et de la désignation d'un ou de plusieurs commissaires aux comptes.

³ Articles 600 et 678, code de commerce

- **Par décision de justice**

D'après les dispositions de l'article 678 alinéa 4 du code de commerce, le commissaire aux comptes par l'ordonnance du président de tribunal du siège de la société à la requête de toute personne intéressée.

Cette disposition est généralement prévue pour cause d'omission de l'assemblée générale d'élire un commissaire aux comptes.

Après avoir expliqué les différentes manières de nomination du CAC, nous expliquerons les procédures d'entrée en fonction.

3.1.1. Procédure de nomination et entrée en fonctions du CAC⁴

La désignation du commissaire aux comptes se fait par l'assemblée générale ou l'organe délibérant de la société. Les procédures d'entrée en fonction sont les suivantes.

3.1.1.1. Acceptation du mandat :

Avant la formulation de son acceptation de la mission, le commissaire aux comptes s'assure qu'il ne souffre d'aucune incompatibilité ou interdiction régie par le code de commerce ou par la loi 10-01. Et qu'il possède les moyens humains et matériels lui permettant d'accomplir sa mission. (Voir annexe)

Il se peut que le commissaire aux comptes, pour raison d'incompatibilité, d'interdiction ou de manque de moyens, émette un refus d'acceptation de la mission, dans de tels cas le refus doit être signalé par écrit à l'entité contrôlée.

3.1.1.2. Entrée en fonction :

Après avoir formulé son acceptation de la mission, le commissaire aux comptes doit :

- Vérifier la régularité de sa désignation par l'assemblée générale ou ordinaire et signer le procès-verbal de la mention « bon pour acceptation de la fonction de commissaire aux comptes » ;

⁴ Loi 10-01, JORA.

Chapitre II : Le Commissariat Aux Comptes en Algérie

- Émettre une déclaration écrite où il précise qu'il ne présente aucune interdiction légale ou incompatibilité pour effectuer sa mission ;
- Informer par lettre recommandée l'Ordre national de sa désignation avec accusé de réception et avertir les responsables de la société de l'obligation de publication de ladite désignation dans un journal d'annonces légales ;
- Spécifier dans une lettre transmise à la société contrôlée :
 - La responsabilité de la mission ;
 - Les normes de travail ;
 - Les délais légaux à respecter ;
 - La période d'intervention ;
 - Les délais de dépôt des rapports ;
 - Les honoraires.

3.1.1.3. Durée du mandat :⁵

D'après l'article 27 de la loi 10-01, la durée du mandat du commissaire aux comptes est de trois ans renouvelables une fois au-delà de deux mandats consécutifs.

La désignation du même commissaire aux comptes ne peut intervenir qu'au terme de trois années.

3.1.2. Incompatibilités et interdictions

L'un des fondements essentiels de la profession de commissaire aux comptes est l'indépendance du professionnel à l'égard de toute activité ou situation pouvant influencer négativement sur l'objectivité de ses conclusions.

Par ailleurs, le commissaire aux comptes étant le garant de la fiabilité des informations présentées par les entreprises, le commissaire aux comptes doit non seulement être effectivement indépendant, mais il doit en outre le paraître. C'est-à-dire qu'il doit éviter tout comportement de nature à inspirer un doute sur son impartialité.

Les incompatibilités et les interdictions ont fait objet d'une abondante disposition du législateur, on distingue :

⁵ Loi 10-01, article 27, JORA

3.1.2.1. Incompatibilités et interdiction par la loi 10-01⁶

L'exercice de la profession de commissaire aux comptes peut être illégal, les dispositions de la l'article 64-67 et 70 de la loi 10-01 vient détailler ces cas :

- Toute activité commerciale a caractère d'intermédiaire ou de chargé de transactions commerciales ;
- L'exercice cumulé de la profession d'expert-comptable et de commissaire aux comptes auprès d'un même organisme ;
- Tout mandat parlementaire ;
- Tout mandat électif au sein de l'instance exécutive des assemblées locales élues ;
- Tout mandat d'administrateur ou de membres de conseil des sociétés commerciales ;
- Toute personne ayant un conjoint, qui en raison d'une activité autre que celle de commissaire aux comptes, reçoit de la société ou des membres du conseil de surveillance un salaire ou une rémunération.

D'après les mêmes dispositions, le commissaire aux comptes n'est autorisé dans la société ou organisme qu'il contrôle à :

- Exercer la fonction de conseiller fiscal ou la mission d'expert judiciaire ;
- Occuper un emploi salarié sauf observation d'un délai de trois ans à compter de la cessation de leur mandat ;
- Recevoir une rémunération en dehors de leurs honoraires de commissaire aux comptes ;
- Accepter, même temporairement, les missions de contrôle préalable des actes de gestion ;
- Effectuer des missions d'organisation ou de supervision de la comptabilité de l'entreprise contrôlée.

⁶ Loi 10-01, articles 64-67 et 70, JORA

3.1.2.2. Incompatibilités et interdictions par le code de commerce⁷

Le code de commerce à son tour a prévu des dispositions d'incompatibilité et d'interdictions de profession de la fonction de commissaire aux comptes.

En effet, l'article 715 bis 6 stipule que, ne peuvent être commissaires aux comptes d'une société par actions :

- Les parents alliés au quatrième degré, inclusivement, des administrateurs des membres du directoire et du conseil de surveillance de la société ;
- Les administrateurs, les membres du directoire ou du conseil de surveillance, les conjoints des administrateurs ainsi que des membres du directoire ou du conseil de surveillance des sociétés possédant le 1/10 du capital de la société ou dont celle-ci possède le 1/10 du capital desdites sociétés ;
- Les conjoints des personnes qui reçoivent des administrateurs ou des membres du directoire ou du conseil de surveillance, un salaire ou une rémunération en raison d'une activité permanente autre que celle de commissaire aux comptes ;
- Les personnes ayant perçu de la société une rémunération, à raison de fonctions, autres que celle de commissaire aux comptes, et ce dans le délai de cinq (05) ans à compter de la cessation de leurs fonctions ;
- Les personnes ayant été administrateurs, membres du conseil de surveillance, du directoire, et ce, dans un délai de cinq (05) ans à compter de la cessation de leurs fonctions.

3.2. Cessation de la fonction du commissaire aux comptes

Nombreuses sont les causes de cessation de la fonction du commissaire aux comptes, on peut citer :

3.2.1. Causes normales

La fonction du commissaire aux comptes prend fin à l'arrivée du terme, c'est-à-dire de trois ans renouvelables une seule fois ou au terme du mandat

3.2.2. Causes exceptionnelles

Les causes exceptionnelles sont généralement l'empêchement, la démission et la révocation.

⁷ Article 715, code de commerce.

- **L'empêchement**

L'empêchement est tout événement personnel entraînant l'incapacité du commissaire aux comptes à assurer ses fonctions, on citera pour exemple la maladie, décès...

- **La démission**

Selon l'article 38 de la loi 10-01 et de l'article 715 bis du code de commerce , le commissaire aux comptes a la possibilité de démissionner de sa fonction, ce droit reconnu doit être perçu comme moyen mis a la disposition de la profession afin de préserver son indépendance et son honorabilité tout en respectant certaines dispositions comme :

- Observer un préavis de 03 mois ;
- Fournir un rapport sur les contrôles effectués.

- **La révocation**⁸

D'après l'article 715 bis du code de commerce, et par décision du tribunal, le commissaire aux comptes peut être relevé de ses fonctions en cas de faute ou d'empêchement à la demande du conseil d'administration, du directoire ou d'un ou plusieurs actionnaires représentant un dixième 1/10 du capital social.

4. Obligations et prérogatives du CAC

Le commissaire aux comptes lors de l'exercice de ses fonctions est régi par le respect d'un certain nombre de règles, et joui de prérogatives.

4.1. Obligations

Les obligations du commissaire aux comptes sont :

- **La compétence**

Le commissaire aux comptes doit être inscrit au tableau de l'ordre national et doit jouir de capacités professionnelles dans les domaines de l'audit, de la finance et de la comptabilité afin de pouvoir comprendre les différentes procédures qu'utilise l'entité, mais aussi afin de

⁸ Article 715, code de commerce

Chapitre II : Le Commissariat Aux Comptes en Algérie

déceler et de résoudre les obstacles auxquels il sera confronté durant sa mission et de pouvoir émettre une opinion motivée sur la sincérité des comptes.

- **Devoir d'indépendance**

L'indépendance du commissaire aux comptes est donc une condition fondamentale de son efficacité, de sa crédibilité. En aucun cas, l'indépendance intellectuelle ou morale du professionnel ne doit être touchée par des situations pouvant influencer sur l'objectif et l'objectivité de ses conclusions.

La découverte événement susceptible d'entacher l'indépendance du commissaire aux comptes doit l'amener à émettre un refus d'acceptation du mandat qui lui est proposé ou, à déposer sa démission.

- **Respect du secret professionnel ⁹**

Le respect du secret professionnel est l'une des obligations les plus importantes qu'il lui est incombées, le non-respect de cette obligation sujette le commissaire aux comptes des poursuites pénales et disciplinaires.

Ces obligations sont aussi valables pour les experts-comptables et les comptables stagiaires.

Il existe des cas où le commissaire aux comptes peut ne pas être soumis à l'obligation du secret professionnel, on citera à titre d'exemple :

- La révélation à l'assemblée générale des irrégularités constatées durant le déroulement de la mission ;
- Révélation au procureur de la République des faits délictueux dont ils ont eu connaissance.

Il est à souligner que la révélation des faits ou des informations connus dans le cadre professionnel est une atteinte à l'obligation du secret professionnel et constitue un délit qui peut engager la responsabilité pénale, civile ou disciplinaire du commissaire aux comptes.

⁹Loi 10-01 article 71, JORA. Et articles 301 et 302, code pénale

- **Non-immixtion dans la gestion**

Les dispositions de l'article 65 de la loi 10-01 « il est interdit au commissaire aux comptes d'accomplir des actes de gestion, ni directement, ni par association ou substitution aux dirigeants », ainsi le commissaire aux comptes lors de son contrôle, ne doit en aucun cas participer ou assister les dirigeants dans la gestion de l'entité.

- **Respect des diligences professionnelles**

Le commissaire aux comptes doit accomplir les diligences professionnelles nécessaires au bon déroulement de la mission. De plus, il est tenu de respecter le principe de permanence de la mission telle qu'il est expliqué dans l'article 715 bis 04 du code de commerce.

4.2. Droits et prérogatives ¹⁰

Selon les dispositions de l'article 31 de la loi 10-01 « le commissaire aux comptes peut à tout moment prendre connaissance, sur place, des livres comptables, des balances, de la correspondance, des procès- verbaux et généralement de tous les documents et de toutes les écritures de l'organisme ».

De plus du droit à l'information le commissaire aux comptes jouit d'un large pouvoir d'investigation lui permettant la recherche et la vérification qu'il jugera utiles.

On peut résumer les prérogatives des commissaires aux comptes comme suit :

- Le commissaire aux comptes dispose d'une liberté dans le choix des moyens, de la méthode de contrôle ;
- Mise à disposition de tous les documents ou informations pouvant aider le commissaire aux comptes dans l'accomplissement de sa mission ;
- Il a le pouvoir de convoquer l'assemblée générale dans le cadre d'une procédure d'alerte s'il constate qu'il ya un risque sur la continuité et l'exploitation de l'entité ;
- Participation aux conseils d'administration et assemblées d'actionnaires ;
- Démission pour empêchement qu'il soit d'ordre légal ou personnel.

¹⁰ Loi 10-01 article 31, JORA, et article 831, code commerce

Chapitre II : Le Commissariat Aux Comptes en Algérie

L'article 831 du code de commerce prévoit que seront punis d'un emprisonnement d'un an à cinq ans et d'une amende de 20000 à 50000 DA ou de l'une de ces deux peines seulement, les personnes qui auront fait obstacle aux vérifications des commissaires aux comptes par le refus de communication de toutes pièces utiles à l'exercice de leurs missions.

5. Les responsabilités du commissaire aux comptes¹¹

L'article 715 bis 14 du code de commerce explique que le commissaire aux comptes en sa qualité de contrôleur indépendant est soumis à des responsabilités à l'égard de la société que des tiers, des conséquences dommageables des fautes et négligences commises dans l'exercice de ses fonctions.

Les dispositions de la même loi rappellent également que le commissaire aux comptes n'est pas responsable des infractions commises par les administrateurs ou membre du directoire.

Suivant les principes prévus en matière de responsabilité, on distingue :

5.1. La responsabilité civile

Pour que la responsabilité civile du commissaire aux comptes soit engagée, il est primordial de réunir certains faits :

- **L'existence de la faute**

La faute du commissaire aux comptes peut être appréciée par rapport à la conduite d'un commissaire aux comptes prudent, diligent et actif, la faute doit être prouvée par le demandeur qui montre l'implication du commissaire aux comptes dans le cadre de sa mission de contrôle des comptes.

- **L'existence de préjudice**

Le commissaire aux comptes ne peut être rendu responsable de sa faute que dans le cas où son acte cause un préjudice actuel et certain.

¹¹ Le commissaire aux comptes, J POTDEVIN, Ed DELMAS 1^{er} édition, avril 1996, Paris, p64

- **Lien de causalité entre la faute et le préjudice**

Il ne suffit pas que le demandeur prouve la faute du commissaire aux comptes, il aussi prouvait la relation de cause à effet entre la faute du commissaire aux comptes et les dommages ou préjudices subis.

Le commissaire aux comptes peut s'exonérer de sa responsabilité civile s'il démontre que le dommage provient d'un événement imprévisible ou extérieur à ses fonctions.

5.2. La responsabilité pénale

Au terme de l'article 65 de la loi 10-01, les responsabilités du commissaire aux comptes sont engagées pour toute infraction ou tout manquement à ses obligations légales.

Ces infractions sont sanctionnées par la loi par des peines d'amendes suivant les délits qui peuvent aller jusqu'à des peines de prison, la responsabilité du commissaire aux comptes peut être engagée dans plusieurs cas, on citera :

- L'escroquerie ;
- L'abus de confiance ;
- La publication de faux rapports ;
- La transgression des règles relatives aux contrôles.

Le commissaire aux comptes peut-être poursuivi vis-à-vis des infractions citées ci-dessus à son titre personnel ou à titre de complicité.

5.3. La responsabilité disciplinaire¹²

La responsabilité disciplinaire est distincte de celles des responsabilités civiles et pénales. L'action disciplinaire a pour but de défendre l'intérêt collectif professionnel.

Au terme de l'article 63 de la loi 10-01, « la responsabilité de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréé est engagée devant la commission de discipline du conseil national de la comptabilité, et même après leurs démissions, pour toute

¹² Loi 10-01, article 63, JORA.

Chapitre II : Le Commissariat Aux Comptes en Algérie

infraction ou tout manquement aux règles professionnelles, techniques ou déontologiques commis pendant l'exercice de leurs fonctions ».

Les sanctions disciplinaires peuvent être comme suit, suivent l'importance de l'infraction :

- L'avertissement ;
- Le blâme ;
- La suspension temporaire ;
- La radiation de tableau de l'ordre.

6. Missions, dossiers et rapports du CAC

Ce présent titre a pour but de définir les différentes missions, les dossiers et rapports du commissaire aux comptes.

6.1. Les missions du commissaire aux comptes

Les missions du commissaire aux comptes sont déclinées comme suit :

- Les missions générales ;
- Les missions spéciales.

6.1.1. Missions générales ¹³

Le commissaire aux comptes pour missions de:

- «Certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et qu'ils donnent une image fidèle des résultats des opérations de l'exercice écoulé ainsi que la situation financière et du patrimoine de l'entreprise ;

- Vérifier la sincérité et la concordance avec les comptes annuels et informations données dans le rapport de gestion fournies par les dirigeants de l'entreprise aux actionnaires ;

- Apprécier les conditions de conclusion des conventions entre les entreprises dans lesquelles les administrateurs et dirigeants de ladite entreprise ont un intérêt direct ou indirect ;

¹³Loi 10-01, article 23 ; JORA.

Chapitre II : Le Commissariat Aux Comptes en Algérie

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

- Donner un avis sous forme de rapport spécial, sur la procédure de contrôle interne adoptée par les organes de l'entreprise ».

Pour résumer, les missions du commissaire aux comptes consistent à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion, à vérifier la valeur des documents et de la société ou l'organisme et à contrôler la conformité de la comptabilité aux règles en vigueur.

Donc la mission générale du commissaire aux comptes se résume à la vérification de la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes de l'entreprise.

- **Notion de régularité**

Cette notion définit les procédures d'établissements des comptes et des dispositions légales et leurs applications par rapport au plan et principes comptables généralement admis.

- **Notion de sincérité**

La sincérité se définit comme étant l'application de bonne foi des règles et procédures en vigueur. Ce qui suppose une appréciation raisonnable et correcte des événements.

- **Notion d'image fidèle**

La notion d'image fidèle est étroitement liée aux notions de régularité et de sincérité. Afin de présenter une image fidèle de la situation et des opérations de l'entité, la comptabilité doit satisfaire aux règles de prudence et aux notions de sincérité et de régularité.

6.1.2. Missions spéciales

Outre les missions générales, le commissaire aux comptes effectue aussi des missions particulières à caractère ponctuel, lié à des événements exceptionnels.

Ces missions peuvent être résumées comme suit :

- Veiller au respect des dispositions régissant les actions de garantie ;

Chapitre II : Le Commissariat Aux Comptes en Algérie

- Contrôler, avec établissement d'un rapport spécial, des opérations induisant une modification du capital social .Augmentation du capital, suppression du droit préférentiel de souscription, réduction du capital. (Article 666 et 675 du code de commerce) ;
- Certifier le bilan servant au versement d'acomptes sur dividendes (article 723 du code de commerce) ;
- Convoquer l'assemblée générale en cas d'urgence ou de carence du conseil d'administration ou de surveillance ;
- Apprécier les propositions d'une modification des formes et méthodes d'évaluation des comptes sociaux ;
- Vérifier la procédure de transformation de forme juridique et s'assurer que l'actif net est au moins égal au fonds social. (article 717 du code de commerce) ;
- L'exercice de la fonction de contrôleur en cas de liquidation.

Les missions spéciales du commissaire aux comptes doivent se solder par des rapports spéciaux qui informent l'assemblée des actionnaires sur le déroulement et les conclusions de sa mission.

6.2. La certification des comptes ¹⁴

La certification est un acte qui peut être défini comme l'assurance donnée par un professionnel sur la régularité et la sincérité des comptes et du résultat. Cette assurance ne peut être assimilée à une garantie de vérité ou d'exactitude.

Le commissaire aux comptes peut certifier les comptes sans émettre de réserves, avec émission de réserves, comme il peut émettre un refus de certification.

• Certification sans réserve

Cette forme de certification signifie que les états examinés présentent un haut niveau de régularité et de sincérité.

¹⁴ SADI.E & MAZOUZ.M, « La pratique du commissariat aux comptes en Algérie », tome 1, p25

- **Certification avec réserves**

Cette autre forme de certification signifie que le commissaire aux comptes a observé certains procédés qui ne concordent pas avec la réglementation en vigueur, mais que ces procédés n'influent pas significativement sur la régularité et la sincérité des comptes.

Ces réserves doivent être précisées par le commissaire aux comptes et mettre en évidence leur incidence sur les comptes et le résultat de l'exercice.

- **Le refus de certification**

Le refus de certification est prononcé lorsque le commissaire aux comptes estime que la gravité et l'importance des anomalies constatées lors de sa mission sont telles que les états ne reflètent ni de près ni de loin la situation réelle de l'entité.

- **Abstention de certification**

Après avoir effectué une visite d'inspection de l'organisme a audité, le commissaire aux comptes constate qu'elle n'est pas auditable, donc il prononce une abstention de certification.

6.3. Dossiers et rapports du commissaire aux comptes

Dans l'exercice de ses fonctions, le commissaire aux comptes s'appuie sur des dossiers et rapports afin de mieux comprendre et cerner l'entité contrôlée.

6.3.1. Dossiers de travail

Le commissaire aux comptes par souci d'organisation et objectivité de sa mission accorde une importance particulière aux dossiers de travail.

Pour cela, on peut distinguer entre deux catégories, le dossier permanent et le dossier de l'exercice.

6.3.1.1. Dossier permanent

Ce dossier englobe les informations concernant l'entité contrôlée, il peut être structuré en sous-dossier par auxiliaires d'informations.

Une classification peut être faite comme suit :

- Informations globales sur l'entité contrôlée ;
- Informations sur les procédures de contrôle interne ;
- Informations comptables et financières ;
- Informations juridiques, fiscales et sociales de l'entité ;
- Informations sur les spécificités économiques et commerciales ;
- Informations informatiques.

6.3.1.2. Dossier de l'exercice

Appelé aussi dossier annuel, ce dossier relate les travaux de vérification et de contrôles engagés durant l'exercice, il apporte la preuve que les diligences normales de la profession ont été accomplies.

Comme le dossier permanent, il peut être organisé en sous-dossier de la manière suivante :

- Organisation et planification de la mission ;
- Appréciation du contrôle interne ;
- Contrôle des comptes annuels ;
- Vérifications spécifiques légales ;
- Documentation générale.

Il est à noter que la loi oblige le commissaire aux comptes à conserver les dossiers permanents et les dossiers annuels pour une durée de dix 10 ans.

6.3.2. Rapports du commissaire aux comptes¹⁵

La loi a expressément prévu dans l'article 25 du décret 10-01 que le commissaire aux comptes relate l'accomplissement de ses missions dans des rapports.

Après les nouvelles dispositions de la loi 10-01 qui régit la fonction des commissaires aux comptes, le législateur algérien a promulgué des dispositions qui fixent le contenu et les normes des rapports que le commissaire aux comptes communique aux tiers intéressés notamment l'article 2 du décret exécutif 11-202 du 26 mai 2011.

6.3.2.1. Rapport général

Est un rapport d'expression d'opinion sur les états financiers établis en fin d'année. Et qui clôture les travaux de contrôles et d'investigations sur les états financiers.

6.3.2.2. Rapports spéciaux

Conformément à l'article 628 et 672 du code de commerce, et au décret exécutif 11-202 on distingue :

- Le rapport d'expression sur les conventions réglementées ;
- Le rapport sur le montant des cinq ou dix rémunérations les plus élevées ;
- Le rapport sur les avantages particuliers accordés au personnel ;
- Le rapport d'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociales ;
- Le rapport sur les procédures du contrôle interne ;
- Le rapport sur la continuité d'exploitation ;
- Le rapport relatif à la détention d'actions de garantie ;
- Le rapport relatif à l'augmentation ou de réduction du capital ;
- Le rapport relatif à la distribution d'acomptes sur dividendes ;
- Le rapport relatif à la transformation des sociétés par actions ;
- Le rapport relatif aux filiales, participations et sociétés contrôlées.

¹⁵ Décret exécutif 11-202, article 2 du 26 mai 2011

Section 2 : Les démarches et outils d'une mission de Commissariat Aux Comptes

La mission du commissaire aux comptes est définie comme étant une mission d'assurance, elle consiste à la certification de la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes annuels d'une entité, pour ce faire la mission du commissaire aux comptes s'organise par le biais d'un certain nombre de phases, notamment, l'orientation et planification de la mission, l'appréciation du contrôle interne, l'examen des comptes, les travaux de fin de mission et enfin le rapport final.

Après avoir formulé l'acceptation de la mission en vérifiant qu'il ne souffre d'aucune forme d'interdiction ou incompatibilité le commissaire aux comptes commence sa mission et suit le déroulement des phases cité auparavant.

1. Orientation et planification de la mission

Les normes professionnelles prévoient la nécessité de l'orientation et la planification des travaux de mission de commissariat aux comptes.

Cette phase suit les étapes suivantes : ¹⁶

- Prise de connaissance générale de l'entité ;
- Détermination des domaines significatifs ;
- Rédaction d'un plan de travail.

1.1. Prise de connaissance générale de l'entité

La prise de connaissance de l'entité est une étape très importante dans la mission du commissaire aux comptes, elle permet de connaître et de comprendre la conjoncture dans laquelle l'entité évolue tant du point comptable que fiscal, juridique, social ou autres.

Une connaissance de l'entité guide le commissaire aux comptes dans l'accomplissement de sa mission et a la déduction des domaines de risque. Pour cela, le

¹⁶ J.POTDEVIN, « Le commissaire aux comptes », 1^{er} édition, Ed Dalloz, Paris, 1996, p81.

Chapitre II : Le Commissariat Aux Comptes en Algérie

commissaire aux comptes procède à une collecte d'informations au sein de l'entité et sur les différents supports d'informations de l'entité.

Afin d'acquérir une connaissance suffisante de l'entité, le commissaire aux comptes doit notamment réunir les informations suivantes.

- Historique de l'évolution des chiffres clés tels que le chiffre d'affaires, la rentabilité ou autre ;
- Nature de l'activité ;
- La structure juridique ;
- Principaux clients et fournisseurs ;
- Organigramme des personnes responsables des différentes activités de l'entité ;
- Politique d'évaluation comptable des stocks, les immobilisations... etc. ;
- Les moyens utilisés aux niveaux fonctionnel et opérationnel.

Cette collecte d'informations est faite à l'aide d'entretien avec les responsables ou cadres de l'entité, la consultation des rapports internes ou externes, mais aussi à travers des visites sur site.

1.2. Détermination des domaines et des systèmes significatifs

La détermination des domaines et des systèmes significatifs se fait par la détermination du seuil de signification et des domaines où le risque d'anomalie est grand.

1.2.1. Définition du seuil de signification

« Le seuil de signification est le montant à partir duquel une erreur, une inexactitude ou une omission peut affecter la régularité et la sincérité des états financiers »¹⁷.

La définition de ce seuil évite donc au commissaire aux comptes de s'attarder sur des postes ou des opérations où l'existence d'une erreur ne saurait altérer les comptes.

¹⁷ J.POTDEVIN, op.cit, p80.

1.2.2. Domaine significatif

Par domaine significatif il faut entendre, l'ensemble des comptes dont le contrôle peut révéler des anomalies, on citera à titre d'exemple :

- Les comptes dont les soldes sont supérieurs au seuil de signification ;
- Les comptes qui enregistrent des mouvements importants ;
- Les comptes qui sont sujets à des appréciations et évaluations personnelles telles que les comptes de provision et d'amortissements ;
- Les comptes de régularisation ;
- Les comptes de capital et de réserves.

Le commissaire aux comptes concentrera ses contrôles à l'intérieur du domaine significatif, car c'est celui qui est le plus susceptible de comporter des erreurs ou omissions de nature à affecter les comptes de l'entité.

1.3. Le plan de mission

Après la phase de prise de connaissance générale de l'entité et la détermination des domaines significatifs, le commissaire aux comptes élabore un plan de mission sur la base des informations recueillies dans la phase précédente.

Le tableau suivant définit le contenu type d'un plan de mission

Chapitre II : Le Commissariat Aux Comptes en Algérie

Tableau n° 04 : Contenu type d'un plan de mission.

Présentation de l'entité	<ul style="list-style-type: none">- Dénomination- Structures- Historique- Activité- Localisations- Noms à connaître par poste- Date de clôture
Informations comptables	<ul style="list-style-type: none">- Particularités du système comptable- Principes comptables- Comptes antérieurs et comptes prévisionnels
Définition de la mission	<ul style="list-style-type: none">- Nature de la mission- Les rapports à émettre en fonction de la mission et leurs dates- Autres auditeurs et confrères
Système et domaines significatifs	<ul style="list-style-type: none">- Seuil de signification- Fonctions et comptes significatifs- Zones de risques identifiées- Contrôles significatifs sur lesquels le commissaire aux comptes peut
Orientation du programme de travail	<ul style="list-style-type: none">- Appréciation du contrôle interne- Confirmation directe- Inventaires physiques- Document a obtenir
Equipe et budget	<ul style="list-style-type: none">- Composition des équipes- Budget et heurs à répartir par équipe
Planification	<ul style="list-style-type: none">- Répartition des travaux avec les autres auditeurs et confrères.- Dates d'intervention par étape.- Liste des rapports et documents à émettre avec leurs dates limite.

Source : réalisé par nos soins, a base des documents interne au cabinet

2. Évaluation et appréciation du contrôle interne

Comme il a été défini précédemment dans le chapitre I, le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entité. Le système de contrôle interne se compose d'un certain nombre de procédures comptables et administratives.

Ce système a pour objectifs :

- La sauvegarde du patrimoine de l'entité et la qualité de l'information ;
- S'assurer de la conformité et la fiabilité des enregistrements comptables ;
- Améliorer la performance de l'entité ;
- Application des instructions de la direction.

2.1. Méthodes d'appréciation et d'évaluation du contrôle interne

L'appréciation du système de contrôle interne permet au commissaire aux comptes de :

- Déterminer l'étendue de la mission de contrôle ;
- Définir les zones de risques potentiels ;
- En cas de mauvais fonctionnement du contrôle interne, émettre des recommandations relatives à l'amélioration du système et des procédures.

2.1.1. Systèmes et procédures à évaluer

Le commissaire aux comptes lors de sa mission doit analyser les procédures et systèmes courants et répétitifs. Ces procédures sont notamment, les procédures relatives aux achats, à la vente, aux stocks et à la trésorerie.

Il doit aussi s'assurer de la bonne application des principes du contrôle interne cités auparavant (la formalisation, la séparation des fonctions, l'intégration, l'information, le personnel et la permanence), et de l'application des principes comptables fondamentaux.

La tenue et la mise à jour des livres et registres légaux doivent être vérifiées par le commissaire aux comptes, à savoir les registres comptables (le journal général, livre

d'inventaire, livre de paie... etc.) les registres du personnel (mouvement du personnel, congés...), et les registres de présence et de délibération du conseil d'administration ou de l'assemblée générale.

2.1.2. Techniques d'appréciation du SCI

L'appréciation du système du contrôle interne passe par une bonne compréhension de ce dernier, et ce, par le biais d'entretiens avec les responsables et une analyse des rapports d'audit interne ou externe concernant cette entité.

De plus, pour que cette compréhension soit accrue, le commissaire aux comptes doit évaluer les risques liés à ce système, pour cela il dresse un inventaire complet des zones de risque induites par de possibles défaillances de ce système. La détection de ces zones de risques peut se faire par l'utilisation de questionnaires de contrôle interne.

2.2. Les outils de contrôle du CAC

Le contrôle direct des comptes constitue la phase la plus déterminante pour l'expression d'opinion dans la mission du commissaire aux comptes.

Tout au long de sa mission, le commissaire aux comptes collecte les éléments probants et appropriés pour fonder une assurance lui permettant de délivrer sa certification.

Il dispose à cet effet de divers outils de contrôle : l'entretien d'audit, le sondage statistique, l'observation physique, la confirmation directe et les questionnaires.

2.2.1. L'entretien d'audit

Cet outil consiste à avoir un entretien avec une personne de l'entité contrôlée, le commissaire aux comptes doit s'assurer de la disponibilité de l'interlocuteur et doit fixer la durée de l'entretien.

Le commissaire aux comptes peut varier les formes de questions posées à l'interlocuteur, elles peuvent être fermées ou ouvertes, il doit aussi prendre note afin de pouvoir formaliser et exploiter ses écrits.

2.2.2. Les sondages statistiques¹⁸

Le sondage est une technique qui consiste à sélectionner un certain nombre d'éléments d'une population, les résultats obtenus à l'échantillon pour en déterminer une appréciation sur la qualité des comptes contrôlés.

2.2.3. L'observation physique¹⁹

L'observation physique permet de s'assurer de l'existence d'un actif, elle permet de confirmer l'existence du bien. Toutefois, les autres éléments tels que la propriété de la valeur doit être vérifiée par d'autres techniques. Elles concernent plus particulièrement les valeurs d'exploitation (matières premières, produits semi-fini et fini et stocks à l'extérieur de l'entreprise.

2.2.4. La confirmation directe²⁰

C'est une procédure qui consiste à demander à un tiers ayant des liens d'affaire avec l'entité de confirmer directement au commissaire aux comptes des informations concernant l'existence d'opérations, de soldes ou de tous autres renseignements.

Les confirmations directes concernent essentiellement les banques, les fournisseurs, les avocats, les clients... (Voir annexes)

2.2.5. Les questionnaires

Il existe 04 quatre types de questionnaires

- Le questionnaire du contrôle interne ;
- Le questionnaire de contrôle des comptes ;
- Le questionnaire de contrôle des inventaires physiques ;
- Le questionnaire de fin de mission.

¹⁸ J.POTDEVIN, op.cit, p112.

¹⁹ Idem, p 113.

²⁰ Idem, p 113.

➤ Le questionnaire du contrôle interne

En fonction des critères d'exhaustivité, d'existence, d'évaluation et de comptabilisation, le QCI détermine les contrôles qui assurent la qualité des états financiers tels que les encaissements, achat, vente, production, stock, investissement et autre.

➤ Le questionnaire de contrôle des comptes

Le QCC recense, pour chaque rubrique des états financiers les objectifs et les procédures de contrôle, mais aussi la documentation devant figurer dans le dossier de travail.

➤ Le questionnaire de contrôle des inventaires physiques

Ce questionnaire permet au commissaire aux comptes de s'assurer que l'inventaire physique est correctement organisé et que son déroulement permet une saisie fiable de quantités inventoriées.

➤ Le questionnaire de fin de mission

Ce questionnaire a pour objectif de s'assurer qu'en fin de mission, que tous les éléments nécessaires à la formulation d'une opinion sur les comptes ont été réunis et que les dossiers de travail sont complets.

3. Le contrôle direct des comptes

Il s'agit de réunir à cet effet les éléments suffisants afin de pouvoir exprimer une opinion motivée sur les comptes de l'entité.

Il est à signaler que dans l'application de l'ancien plan comptable, le commissaire aux comptes effectuer des vérifications sur le poste des frais préliminaires, cela n'est plus d'actualité vue la non- existence de ce poste dans le nouveau référentiel comptable financier.

3.1. Contrôle des comptes de capitaux

Vu l'importance de ce poste, le commissaire aux comptes procède à un contrôle approfondi nonobstant le seuil de signification prédéfini dans le programme de contrôle.

Chapitre II : Le Commissariat Aux Comptes en Algérie

Les principales vérifications et contrôles que doit mener le CAC sont :

- Vérification de la conformité du capital aux statuts ;
- Vérification de la libération intégrale de l'apport en nature et du respect des règles de libération des apports en numéraire ;
- Vérification du respect des dispositions réglementaires relatives aux opérations sur le capital ;
- La constitution des réserves légales ;
- L'application des résolutions des assemblées générales d'actionnaires ;
- Tout risque de perte ou de charge doit faire l'objet d'une provision, il est à signaler que les provisions existantes doivent correspondre à des risques réels. Le commissaire aux comptes doit s'assurer de l'annulation des provisions devenues sans objets.

3.2. Contrôle des immobilisations

Les immobilisations comprennent l'ensemble des biens et valeurs durables acquis ou créés par l'entité.

Afin de s'assurer de la sincérité de ce poste, le commissaire aux comptes effectue un nombre de contrôles, ces contrôles peuvent être, détaillés comme suit :

- S'assurer de la conformité des comptes présentés dans les états financiers à l'inventaire physique des immobilisations ;
- vérifier que les immobilisations réformées, disparues ou détruites doivent être expurgées du bilan ;
- S'assurer de la concordance de la méthode d'évaluation des immobilisations avec le référentiel comptable en vigueur ;
- Les investissements sujets à dépréciation doivent faire l'objet d'amortissements à des taux exprimant avec le plus de justesse possible le degré d'usure ;
- Le commissaire aux comptes doit s'assurer de la propriété juridique des immobilisations notamment les terrains et bâtiments ;
- Examiner la régularité des contrats de concession en location financement et le suivi des immobilisations en cours.

3.3. Contrôle des stocks et encours

Les stocks comprennent l'ensemble des biens acquis ou créés par l'entité, destinés à être vendus ou consommés pour les besoins de l'exploitation. Ils constituent un poste très important vu la possibilité de détournement ou de falsification des montants des stocks. Le contrôle de ce poste consiste essentiellement à :

- Vérifier les méthodes d'évaluation, et leurs conformités au référentiel comptable en vigueur ;
- S'assurer de l'existence des inventaires et de leurs exhaustivités par apport à l'inventaire comptable ;
- Examiner la conformité des règles en consultant les bons de sorties et les bons d'entrée ;
- Vérifier les pertes de valeurs sur stock et encours.

3.4. Contrôle des comptes de tiers

Comptes de tiers enregistrent les dettes et les créances nées lors de la réalisation des opérations normales d'exploitation de l'entreprise.

L'importance de ce poste oblige le commissaire aux comptes à lui accorder une attention particulière. Les contrôles les plus fréquents sont :

- La vérification des listes nominatives des clients et fournisseurs ayant des relations d'affaires avec l'entité faisant apparaître les opérations et les soldes de chacune d'entre eux à la date de clôture des comptes ;
 - Vérifier la régularité des avoirs ;
 - Dresser la liste des clients douteux et vérifier leur provisionnement ;
 - Vérifier les fournisseurs dont les soldes sont importants, anciens, ou dont l'identité est imprécise ;
 - Contrôler l'annulation des provisions constituées à raison des créances douteuses encaissées ;
 - Vérifier la véracité des charges et des produits constatés d'avance ;
 - S'assurer de bien fonder des pertes de valeurs sur comptes de tiers ;

- Porter une attention particulière aux R.R.R.

3.5. Contrôle des comptes financiers

Les comptes financiers enregistrent les mouvements de valeurs en espèces, chèques, ainsi que les opérations faites avec les banques et les établissements financiers notamment les placements de trésorerie ou les instruments financiers dérivés.

La sensibilité de ce poste contraint le commissaire aux comptes à apporter un soin particulier à sa vérification. Les points les plus importants à contrôler peuvent se résumer comme suit :

- Contrôle des états de rapprochement bancaire et leur confrontation aux relevés de compte ;
- La conformité entre le solde du compte caisse dans les états financiers et celui figurant sur le procès-verbal de caisse établi à la date de l'arrêté des comptes ;
- Les mouvements entre la caisse et la banque doivent correspondre aux seuls besoins de l'exploitation. Le commissaire aux comptes s'assurera donc qu'il n'y a pas des virements internes injustifiés ;
- Vérifier qu'à aucun moment le compte caisse n'a évolué en position créditrice ;

Le commissaire aux comptes peut adresser une demande de confirmation destinée au banquier de l'entité, vous trouverez en annexe un modèle de demande de confirmation bancaire.

3.6. Contrôle des comptes de charges

Selon le système comptable et financier les charges d'un exercice correspondent aux diminutions d'avantages économiques survenus au cours de l'exercice.

Le commissaire aux comptes lors de son contrôle devra s'assurer que :

- Le principe de séparation des exercices est respecté, c'est-à-dire que chaque exercice doit supporter sa propre charge ;
- Qu'aucun abus de biens sociaux n'est exercé par les dirigeants ;

Chapitre II : Le Commissariat Aux Comptes en Algérie

- Vérifier le poste charge à la réouverture et le contrôle de l'affectation des charges constatées d'avance ;
- Contrôler la conformité des enregistrements comptables avec les déclarations sociales et fiscales ;
- Vérifier qu'il n'y a pas d'ouvriers fictifs ;
- Étudier tout salaire dont le montant est anormal ;
- Contrôler globalement le calcul des retenues SS et IRG ;
- Contrôler le calcul des congés payés ;
- Contrôler que le poste entretien et réparation ne compte pas d'immobilisation.

3.7. Contrôle des comptes de produits

Les produits sont définis comme étant les accroissements des avantages économiques intervenus au cours de l'exercice sous forme d'entrées ou d'augmentation de valeur des actifs et diminution des passifs qui conduit à des accroissements des capitaux.

Le commissaire aux comptes devra :

- Vérifier les méthodes de comptabilisation des différents produits ;
- Vérifier les comptes marchandises et produits fabriqués, l'enregistrement des pièces comptables et le mode payement ;
- Contrôler le suivi de la production immobilisée, des travaux faits par l'entreprise pour elle-même ;
- S'assurer de l'enregistrement des produits reçus, et effectuer la valeur des ventes avec le montant des déclarations TVA et TAP ;
- S'assurer de la sincérité des enregistrements de pertes de valeur et provision et le montant de reprises dur pertes de valeur et provisions.

4. Les travaux de fin de mission

Les travaux de fin de mission sont comme suit :

4.1. Examen général des comptes

À l'achèvement de la mission, le commissaire aux comptes doit effectuer un examen d'ensemble des comptes sociaux de l'entité de manière globale, cet examen a pour but de :

- Vérifier de façon globale la conformité et la cohérence des comptes de l'entité ;
- S'assurer que la présentation des comptes répond aux exigences réglementaires et de clarté de l'information financière émise par les responsables de l'entité.

4.1.1. Examen des événements postérieurs à la clôture

Les événements postérieurs à la clôture sont les événements constatés après la clôture des comptes (généralement 31/12) et qui sont susceptibles d'influencer les résultats des états financiers.

La notion d'événements postérieurs à la clôture s'apprécie par rapport à :

- La date de clôture. (31/12) ;
- La date d'arrêté (mars) ;
- La date du rapport général du commissaire aux comptes.

Il est à souligner que les événements postérieurs à la clôture et susceptibles d'influer sur les comptes financiers doivent donner lieu à des ajustements des comptes. Les événements n'ayant pas de relation avec les comptes arrêtés, ne donne lieu à aucun ajustement.

Le refus des responsables de l'entreprise de procéder à l'ajustement des comptes suite à un événement survenu après la clôture donnera lieu à la formulation de réserves, au refus de certification ou encore une révélation au procureur de la République.

4.2. Questionnaire de fin de mission

Le questionnaire de fin de mission a pour objet de confirmer que toutes les étapes contenues dans le plan de mission ont bien été suivies et que tous les éléments nécessaires à la formation de l'opinion sont réunis.

Par le biais de ce questionnaire, le commissaire vérifiera également que les dossiers de travail et les documents liés à la gestion administrative du dossier ont correctement été établis.

4.3. Lettre d'affirmation²¹

À l'issu de ses travaux, les commissaires aux comptes peuvent demander aux dirigeants une lettre d'affirmation qui permet de clarifier ainsi les responsabilités respectives des dirigeants et du commissaire aux comptes et de mieux faire prendre conscience à la direction de l'impact sur les comptes d'information dont elle a souvent la seule maîtrise.

Les principales affirmations que voudrait obtenir le commissaire aux comptes peuvent se résumer dans les points suivants :

- La comptabilité, les rapports d'audit interne et externe, les rapports de contrôle de gestion, les contrats et en général tout document pouvant avoir une incidence sur les comptes sociaux ont bien été mis à la disposition du commissaire aux comptes ;
- Aucune irrégularité ou malversation de nature à influencer significativement sur les comptes et la sécurité du contrôle interne n'a été portée à la connaissance des dirigeants ;
- Aucun plan de restructuration, de redressement ou de réorganisation susceptible de modifier sensiblement la structure du bilan n'est encours. Une note d'information doit, le cas échéant, être donnée en annexe ;
- La direction de l'entreprise n'a pas connaissance de violation des lois, règlements ou contrats susceptibles de causer une perte significative pour la société ;
- La direction de l'entreprise n'a pas connaissance d'un passif éventuel important (notification de redressement, procès en cours, contentieux et litiges...).autres que ceux mentionnés en annexe ;
- En dehors de ceux portés en annexes, il n'y a pas d'actif gagé, hypothéqué ou nanti ;
- La direction de l'entreprise n'a pas eu connaissance d'événements postérieurs à la date de clôture des comptes et qui devraient faire l'objet d'une modification des comptes ou d'une mention en annexes.

Le refus de la direction de l'entreprise de délivrer la lettre d'affirmation peut constituer un motif de refus de certification ou encore d'émission de réserve.

²¹ J.POTDEVIN, op.cit, p114.

4.4. Rapports

Une fois la mission terminée, le commissaire aux comptes procède à la rédaction de rapports (générale et spéciaux) ou il donne une opinion sur la sincérité et l'image fidèle des comptes de l'entité auditée.

Le commissariat aux comptes est une profession exercée par un professionnel, il s'assure de la sincérité et de la régularité des informations traduites dans les états financiers. Il obéit au respect d'un certain nombre d'obligations et modalités d'exercice d'une mission de contrôle, il peut aussi être touché par des incompatibilités et interdictions dans le cadre de l'exercice de ses fonctions, comme il est soumis à des responsabilités civiles, pénales et disciplinaires dans le cas de non-respect des diligences normales de la profession.

Tout au long de sa mission, le commissaire aux comptes collecte les éléments probants appropriés pour fonder une assurance lui permettant de délivrer sa certification. Il dispose à cet effet de divers outils de contrôle : l'entretien d'audit, le sondage statistique, l'observation physique, la confirmation directe et les questionnaires.

La mission de vérification du commissaire aux comptes s'appuie sur un certain nombre de dossiers, qu'ils soient permanents ou annuels il sert à classifier les informations qui concernent l'entité contrôlée afin de mieux la cerner et de la comprendre.

À la fin de sa mission, le commissaire aux comptes produit des rapports d'expression d'opinion avec ou sans réserve sur les différents contrôles qu'il a effectués au sein de l'entité.

Dans le chapitre qui suit, nous passerons à la réalisation d'une mission de commissariat aux comptes sur une société industrielle en déterminant les outils et modalités d'élaboration de la mission.

Chapitre III : Réalisation d'une mission de commissariat aux comptes

Les différentes notions et explications théoriques développées dans les chapitres précédents nécessitent une illustration par un cas d'application pratique d'une mission de contrôle des comptes, pour mieux comprendre la réalité de la pratique du commissariat aux comptes.

Pour ce faire, ce présent chapitre est scindé en deux sections, l'une porte sur la présentation du lieu de stage et de la société auditée, l'autre sur l'analyse des comptes de cette dernière.

Section 1 : Présentation de l'organisme de stage et de la société MTL

Cette présente section aura pour but de présenter l'organisme d'accueil ayant permis de réaliser cette enquête et de définir la société sur laquelle la mission de commissariat aux comptes a été effectuée.

Ce travail ne se limite pas à un stage effectué dans une période déterminée, dans la mesure ou le cabinet, étant familial ; ce qui a permis d'effectuer une mission complète de CAC en se déplaçant en compagnie de l'auditeur lors de l'exercice de ses fonctions.

Ce travail s'est traduit par une enquête réalisée sur les différents services de la société MTL, par souci de respect de l'une des obligations de commissariat aux comptes, qui est le secret professionnel, le nom réel de la société ne sera pas dévoilé.

Après communication des différents documents par la société, les états financiers ont été présentés et analysés afin d'exprimer une opinion sur les comptes clos au 31/12/2013.

1. Présentation de l'organisme de stage

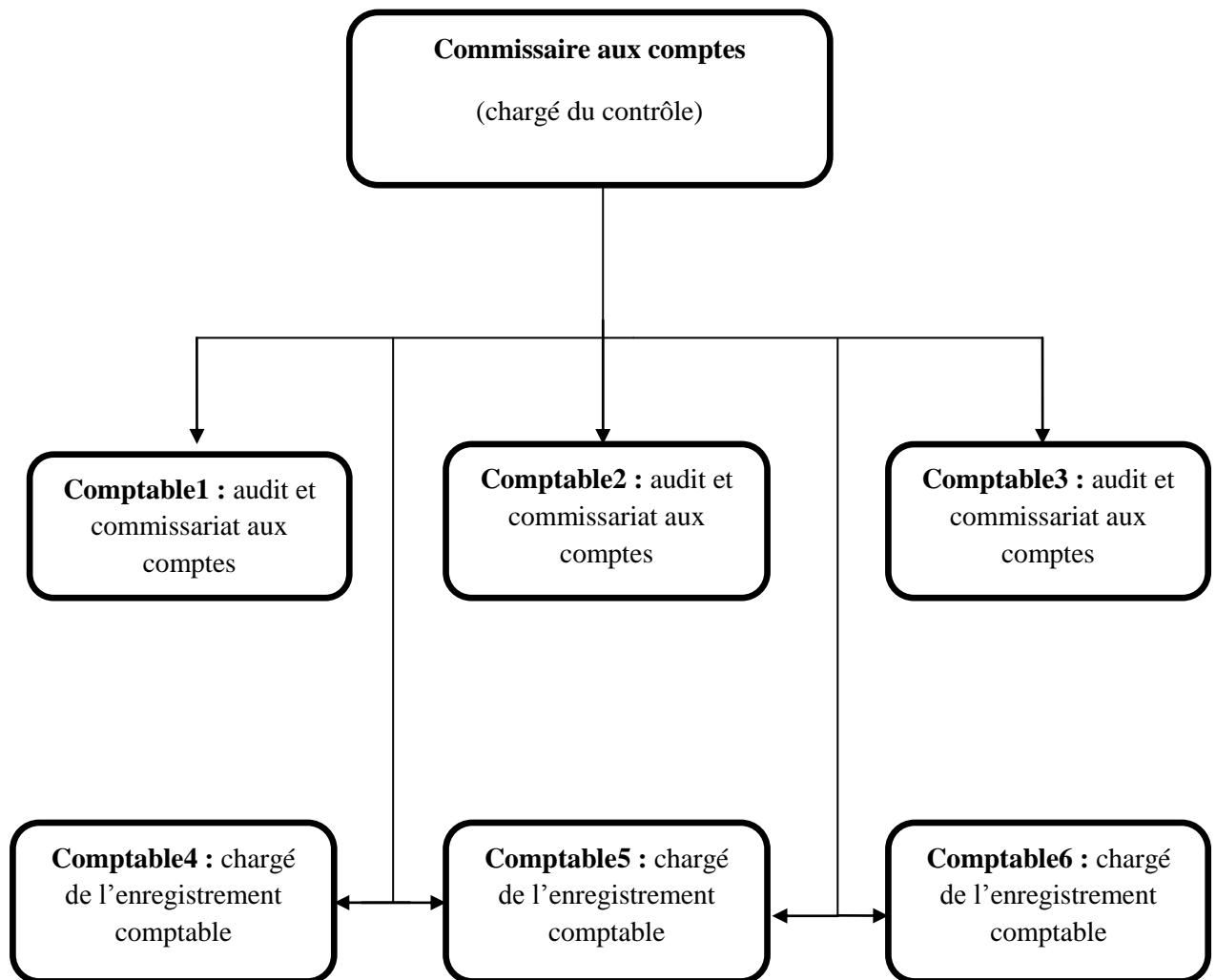
Le stage pratique a été effectué au niveau d'un cabinet de commissariat aux comptes sous la direction de Mr ADLI, commissaire aux comptes agréé et inscrit à la chambre nationale des commissaires aux comptes. La période consacrée pour accomplir cette mission est d'un mois à raison de cinq six jours par semaine.

Ce cabinet a ouvert ses portes à Bejaia en janvier 1988. Il est chargé de toutes les opérations comptables telles que l'élaboration des bilans, les journaux, les états financiers, les états de rapprochement, les fiches de paie et également le commissariat aux comptes.

1.1. Organigramme du cabinet

L'organigramme de cabinet de commissariat aux comptes se présente comme suit :

Schéma n° 02 : Organigramme de l'organisme d'accueil



Source : document interne du cabinet

1.2. Structure des différents services du cabinet

La structure de ce cabinet est constituée de différents services permettant d'accomplir les fonctions de ce dernier.

1.2.1. Fonctions du cabinet

Les prestations assurées par le cabinet sont :

- La tenue de comptabilité ;
- L'assainissement des comptes ;
- L'établissement des déclarations fiscales mensuelles et annuelles ;
- Le conseil fiscal ;

- Le commissariat aux comptes des sociétés.

1.2.2. Effectifs du cabinet

Le cabinet est composé d'un commissaire aux comptes et six comptables, dont les tâches à accomplir sont réparties comme suite :

•Le CAC

Le commissaire aux comptes examine tous les documents probants afin de certifier ou non leurs présumée sincérité, régularité et conformité à la législation en vigueur.

•Les comptables 1, 2,3 sont chargés de :

- L'étude techno-économique des entités désirant obtenir un crédit auprès d'une institution financière ;
- Le traitement des contentieux ;
- Le suivi des clients et vérification de leurs comptabilités ;
- La supervision lors de l'élaboration des bilans ;
- Le commissariat aux comptes.

•Les comptables 4, 5, 6 sont chargés de :

- L'enregistrement comptable ;
- La tenue de la comptabilité ;
- La réception de la clientèle.

2. Étapes de réalisation de la mission

La mission de commissariat aux comptes passe par un certain nombre d'étapes, elles sont comme suit :

2.1. Acceptation de la mission de commissariat aux comptes

L'une des étapes les plus importantes pour la réalisation d'une mission de commissariat aux comptes est l'acceptation de la mission proprement dite par le commissaire aux comptes

Chapitre III : Réalisation d'une mission de commissariat aux comptes

Conformément aux dispositions légales régissant la désignation de commissaire aux comptes, notamment l'article 26 de loi 10-01 du 29/06/2010 modifiant la loi 91-08 « Le commissaire aux comptes est désigné, après acceptation dûment écrite, par l'assemblée générale ou l'organe délibérant habilité, parmi les professionnels agréés et inscrits au tableau de la chambre national, et ce, sur la base d'un cahier des charges. ».

Pour ce faire, la SPA MTL a lancé un appel d'offres aux commissaires aux comptes afin de réaliser une mission de contrôle légal, le commissaire aux comptes à son tour à répondu à cet appel d'offres en déposant son dossier auprès de la SPA MTL. Après dépôt, la société effectue une étude de dossiers qui se solde par le choix du commissaire aux comptes retenu.

Ce n'est qu'après la formulation écrite de l'acceptation de la mission par le commissaire aux comptes, que le mandat d'acceptation est établi en indiquant la durée du mandat.

2.2. Orientation et planification de la mission

La deuxième étape qui est l'orientation et la planification consiste à comprendre davantage le fonctionnement général de la SPA MTL. Cette compréhension passe par la collecte de documents et informations fournies par la société afin de localiser les domaines sur lesquels le contrôle sera focalisé et aussi de planifier la démarche à suivre dans la réalisation de la mission.

2.2.1. Connaissance générale de la SPA MTL

La société MTL, spécialisée dans la production de composants industrialisés, issus d'une filialisation du groupe, acquise en 2007 par le groupe X. Certifié ISO 9001/2008 et ISO 14001/2004, ayant un effectif de 366 salariés.

➤ Capital social et chiffre d'affaires

À l'acquisition de société MTL, son capital social était de **279 799 818 DA**, ce montant est resté stable.

Les chiffres d'affaires réalisés par cette société durant les deux derniers exercices sont comme suit :

- Exercice 2012 : **1 486 649 636 DA.**
- Exercice 2013 : **2 042 321 604 DA.**

➤ **Gamme des produits**

La gamme de produits de cette société est :

● **Panneau sandwich**

Panneau métallique autoporteur isolé en polyonithane destiné aux toitures et couvertures

- Couverture TL75 ;
- Bardage LL35, LL40 ;
- Usage frigorifique LL60, LL80, LL100.

● **Tôle nervurée**

- Tôle nervurée pour bardage TR 35 ;
- Tôle nervurée pour couverture TR66 ;
- Plancher collaborant PC55.

● **Pièces façonnées**

- Pièces d'assemblage et d'esthétique.

● **Faux plafond**

- Lames de sous plafond LSP, pF ;
- Joint de remplissage JR ;
- Joint de bord JB ;
- Rail de suspension RS.

● **Cabines sahariennes à usage d'habitation, bureau, sanitaire ;**

● **Les camps de forages ;**

● **Les constructions modulaires ;**

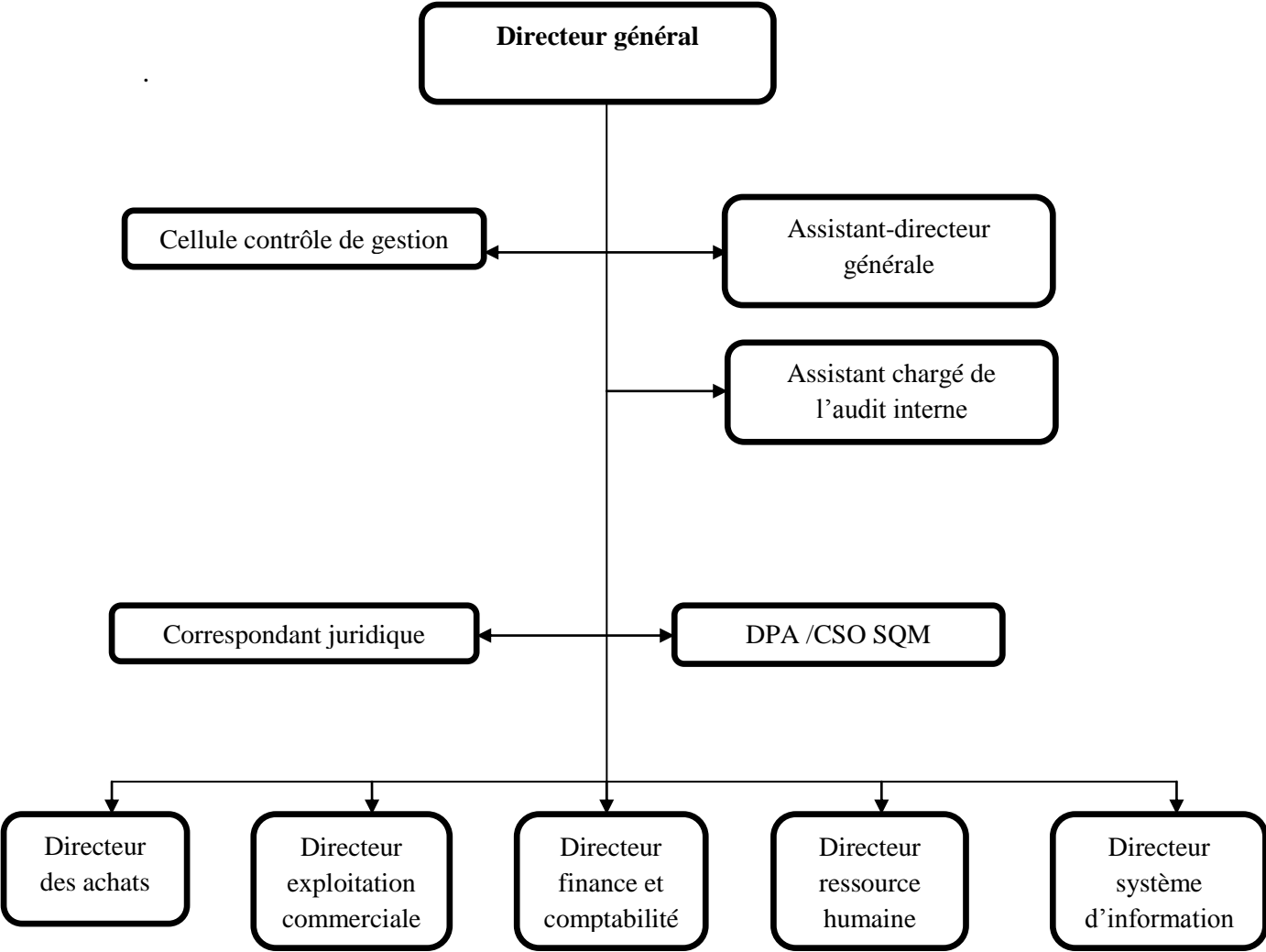
● **Les bungalows ;**

● **Les chambres froides et les abris pour télécommunications.**

➤ **Organigrammes**

L'organigramme de la société MTL se présente comme suit

Schéma n° 03 : organigramme de la société MTL



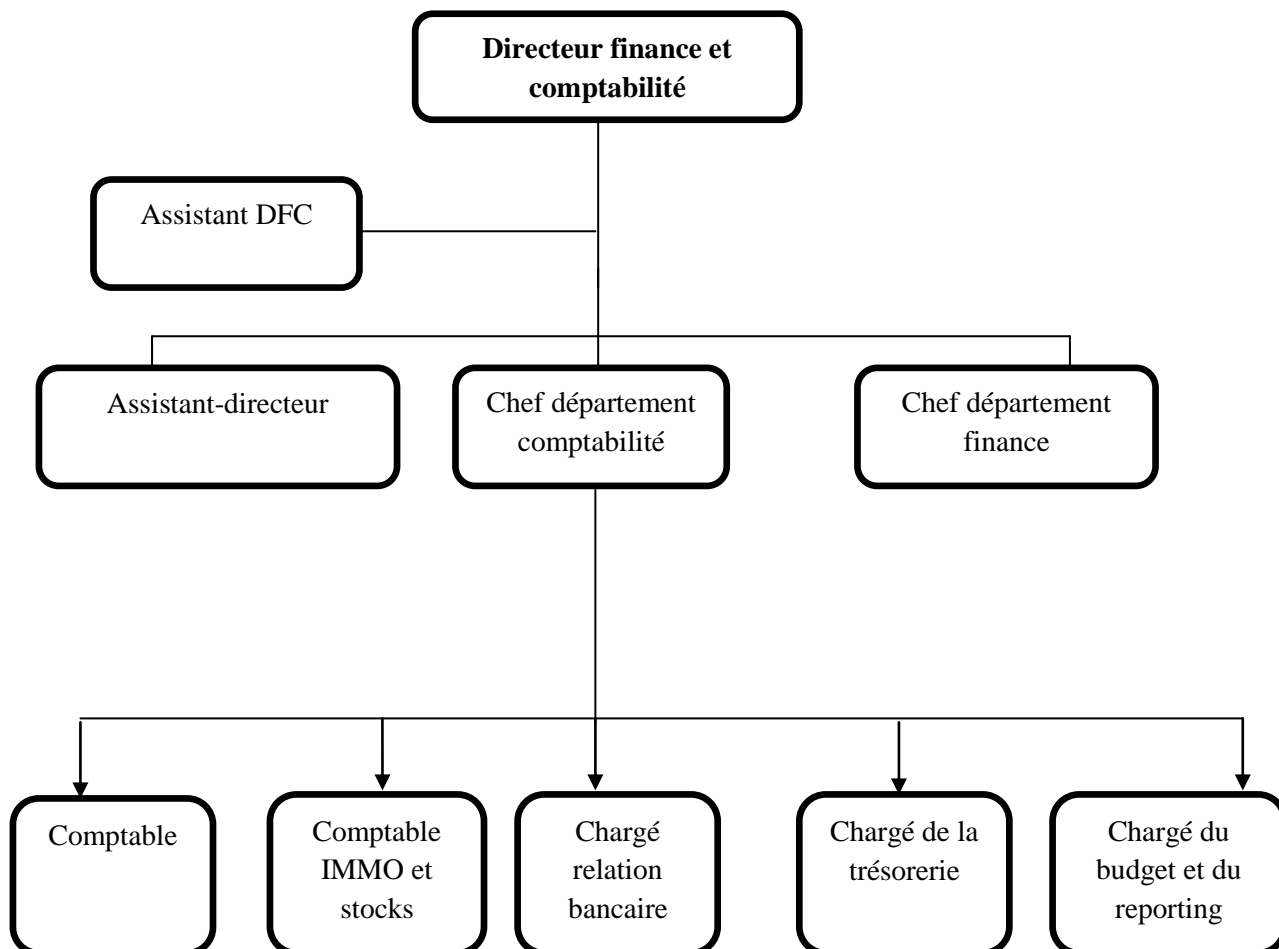
Source : documents internes de la société MTL

Commentaire

La société MTL est composée d'une structure centralisée, elle est dotée d'une cellule de gestion et une cellule de contrôle interne, elle dispose aussi de divers services : le service d'achat, exploitation commerciale, finance comptabilité, ressources humaines et système d'information.

L'organigramme de la direction finance et comptabilité se présente comme suit :

Schéma n° 04 : Organigramme de la direction finance et comptabilité



Source : documents internes de la société MTL

Commentaire

La direction finance et comptabilité de la société MTL se compose d'un assistant du DFC et de deux départements, l'un chargé de la comptabilité et l'autre des finances.

2.2.2. Identification des domaines et système significatif

L'identification des domaines et système significatif se fait par la détermination :

2.2.2.1. Systèmes et domaines significatifs

Les systèmes significatifs traitent des différents données et montants pouvant influencer sur les comptes annuels de la société.

Chapitre III : Réalisation d'une mission de commissariat aux comptes

Ces systèmes et domaines significatifs sont présentés sous forme d'anomalies qui peuvent affecter la sincérité des comptes de la société, on cite :

- Les comptes dont les soldes sont supérieurs au seuil de signification ;
- Les comptes qui sont soumis à des appréciations personnelles comme les provisions ;
- Les comptes de capitaux ;
- Le risque de comptabilisation des charges en immobilisations ou l'inverse ;
- Les comptes qui enregistrent des mouvements importants.

D'autres risques et anomalies peuvent être détectés au cours des contrôles.

2.2.2.2. Seuil de signification

Afin de pouvoir cerner au mieux les risques et anomalies probables, un seuil de signification est fixé, le seuil de signification est calculé par la multiplication du résultat avant impôt par un pourcentage de 4 %.

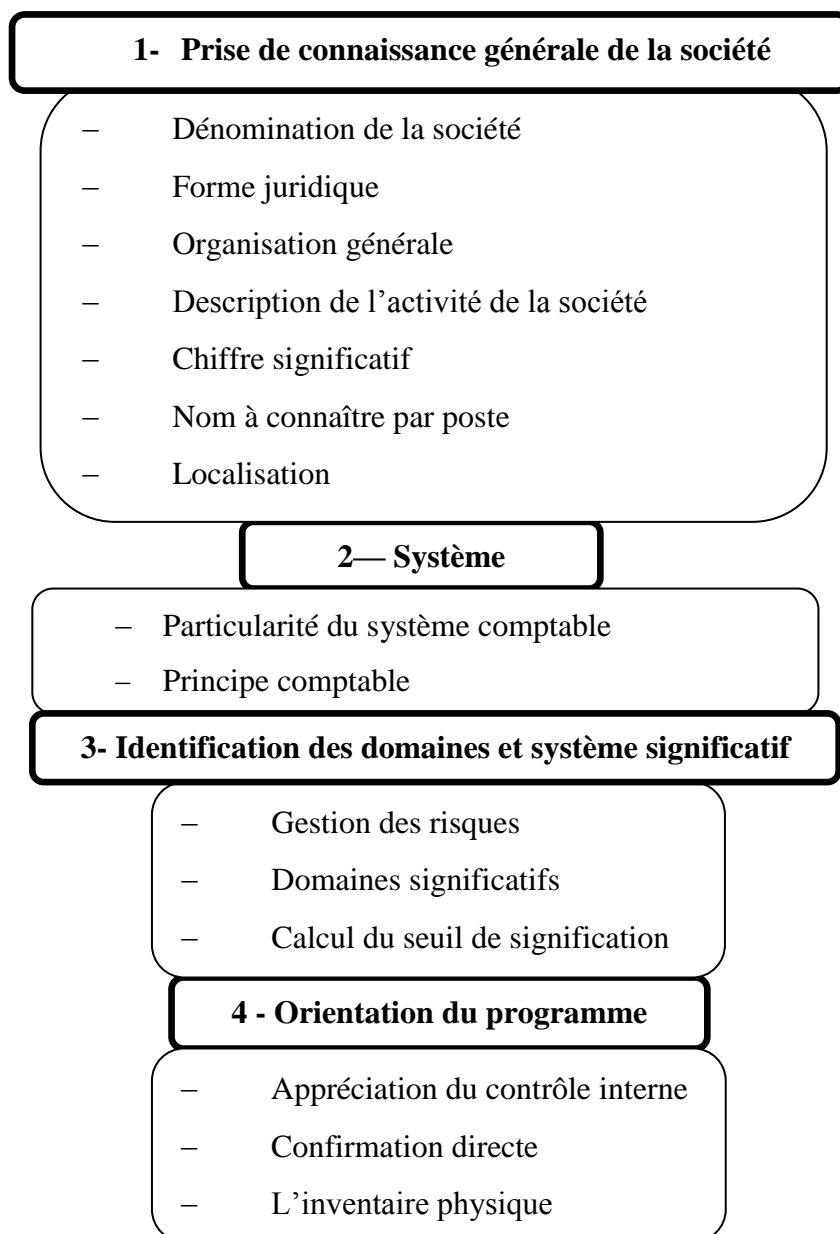
Le résultat avant impôt est de **328 287 463 DA**, et que le taux d'erreurs admis est fixé à 4%. Le seuil de signification : $328\,287\,463 * 4\%$.

Donc le seuil de signification est fixé à un montant de **13 131 499 DA**, toutefois, il est possible que ce seuil évolue durant la mission en fonction des informations que l'on peut avoir sur la société MTL.

2.3. Plan de mission

La présente mission suit le plan ci-après

Figure n° 02 : Plan de mission



Source : établi par nos soins, sur la base des documents du cabinet

Commentaire

Le schéma ci-dessus représente le plan de mission à base duquel on a défini la démarche à suivre lors de la mission de commissariat aux comptes.

2.4. Évaluation du contrôle interne

Afin d'assurer la pérennité de la société MTL, un système de contrôle interne a été mis en place, composée de personnes qualifiées et de moyens informatiques de qualité.

La société MTL se caractérise en interne par :

- La tenue de la comptabilité au niveau interne ;
- La séparation des tâches entre les services et fonctions est suffisante ;
- La détention d'un logiciel de comptabilité fiable ;
- Les opérations des dirigeants sont séparées de celle de la société ;
- L'établissement du bilan conformément aux dispositions du SCF.

Afin de mieux approfondir l'évaluation du contrôle interne, des questionnaires ont été établis, ils sont résumés comme suit : (voir annexes)

- Questionnaire des immobilisations ;
- Questionnaire des approvisionnements ;
- Questionnaire des stocks ;
- Questionnaire trésorerie recettes et dépenses.

Après étude des résultats obtenus par les questionnaires sur les fonctions internes, les déductions faites sont :

•Points faibles

- Existence de comptabilisation d'immobilisation dans les comptes de charge ;
- La non-régularisation de la situation de certains actifs de la société ;
- Comptabilisation des encours de production à la fin des exercices ;
- La non-existence d'un suivi permanent des achats ;
- Le non-respect du principe de séparation des tâches dans le service des achats.

•Points forts

- Régularisation des comptes de l'actif et de passif à la fin de chaque exercice ;
- Rapprochement bancaire permanent ;
- Inventaire régulier et explication des écarts constatés ;
- La procédure d'approvisionnement suit une démarche correcte avec établissement de bons de commande, bons de réceptions et factures renseignées ;
- Une bonne circulation de l'information à l'interne.

Après avoir eu une connaissance générale de la société MTL, et déterminer les différents domaines et systèmes significatifs à l'aide de questionnaires, nous passant à la phase de contrôle des comptes qui considérait comme l'étape la plus importante dans l'élaboration d'une mission de commissariat aux comptes.

Section 2 : Compte rendu de mission

Pour pouvoir donner une opinion sur les comptes de la société MTL, des contrôles sur les comptes de cette dernière sont effectués, les évolutions ont été constatées et expliquées.

1. Le contrôle des comptes

Le contrôle des comptes constitue l'une des étapes les plus primordiales dans la formulation de l'opinion du commissaire aux comptes. Pour ce faire, des techniques de contrôle ont été utilisées lors de la mission.

Un traitement d'informations financier et comptable a été fait sur les différentes rubriques des comptes de la société MTL, des évolutions ont été constatées. Dans ce qui suit, les évolutions constatées ont été expliquées et des recommandations ont été formulées.

1.1. Les comptes de capitaux

Les comptes de capitaux de la société MTL se présentent comme suit :

Tableau n° 05 : Évolutions des comptes de capitaux

cpt	Element	Rappel n-1	2013	Evol.	%
101	Capital émis	- 878 571 429	- 878 571 429	-	0%
106	Réserves	- 998 122 048	- 1 002 532 425	- 4 410 377	0,4%
10	Capital, réserves et assimilés	- 1 876 693 477	- 1 881 103 854	- 4 410 377	0,2%
110	Report à nouveau (crédeur-Bénéfice)	- 313 895 262	- 397 692 422	- 83 797 159	27%
115	Ajustement chang méthode	- 1 875 920	- 1 875 920	-	0%
11	Report à nouveau	- 315 771 182	- 399 568 341	- 83 797 159	27%
120	Résultat de l'exercice (Bénéfice)	- 88 207 536	- 271 224 740	- 183 017 204	207%
12	Résultat de l'exercice	- 88 207 536	- 271 224 740	- 183 017 204	207%
133	Impôts différés actif	5 347 903	6 835 689	1 487 786	28%
13	Produits et charges différés (h.c.e.)	5 347 903	6 835 689	1 487 786	28%
153	Provisions pour pensions oblig simil.	- 23 143 072	- 19 820 005	3 323 067	-14%
155	Provisions pour impôts	- 38 838 304	- 38 838 304	-	0%
158	Autre prov. p/ charges- pass non cour.	- 742 276	-	742 276	-100%
15	Provisions pour charges (p.n.c)	- 62 723 652	- 58 658 309	4 065 343	-6%
171	Dettes rattachées à des participat. gpe	- 126 380 844	- 187 683 428	- 61 302 584	49%
178	Autres dettes rattachés à des participat.	- 205 475 890	- 205 475 890	-	0%
17	Dettes rattachées à des participations	- 331 856 734	- 393 159 318	- 61 302 584	18%
1	COMPTES DE CAPITAUX	- 2 669 904 679	- 2 996 878 873	- 326 974 195	12%

Source : établi par nos soins, extrait de balance de la société MTL

❖ Travaux effectués

- Vérifier la constitution de la réserve légale ;
- Vérifier l'affectation des résultats précédents ;
- Vérifier la répartition des résultats conformément aux résolutions de l'AGO.

❖ Commentaires et observations

Les travaux effectués visent notamment à la vérification de la transcription en comptabilité de l'exercice 2013 de l'affectation des résultats de l'exercice 2012, cette vérification n'a donné lieu à aucune observation.

La vérification du capital, réserve et assimilé est faite par le contrôle de la décision rendue par l'établissement du procès-verbal de l'assemblée générale ordinaire.

Chapitre III : Réalisation d'une mission de commissariat aux comptes

Les analyses effectuées ont permis de constater :

- La réserve légale a été calculée sur la base du bénéfice net réalisé en 2012 qui est de **1 002 532 472 DA**, soit une augmentation de **0,44 %** par rapport à l'exercice précédent ;
- Le compte « capital émis » discuté et transcrit pour un montant de **878 571 429 DA** ;
- Une augmentation de **207 %** du résultat de l'exercice 2013 par rapport à celui de 2012, soit d'un montant de **183 017 204 DA**. Cela peut s'expliquer par un accroissement du chiffre d'affaires réalisé ;
- Le compte « autre provision pour pertes et charges passées non courues » à accuser une baisse de **100 %** cela est la conséquence de reprise totale sur provisions pour pertes et charges ;
- Le compte « dettes rattaché à des participations » a subi une augmentation de **49 %**, soit d'un montant de **61 302 584 DA** comparés à l'exercice précédent, la raison de cette augmentation et le montant important de l'IBS de 2012 et de la TVA à payer concernant le mois de décembre 2013.

Il est à souligner que la rubrique « autres dettes rattachées à des participations » est caractérisée par un montant de **205 475 890 DA**, faisant référence au solde du compte « autres fonds propres » de l'ancien comptant du PCN, qui ne devrait pas être transcrit dans les comptes de dettes, car il ne traduit aucun engagement de la société MTL envers les tiers.

1.2. Les comptes des immobilisations

Lors de la mission de commissariat aux comptes, nous avons constaté qu'un inventaire sur les immobilisations de la SPA MTL à la date du 19/12/2013 jusqu'au 31/12/2013 a été effectué, ou nous avons constaté la mise en place de trois commissions. Les résultats de l'inventaire ne faisaient état d'aucun écart.

Dans ce présent titre, nous allons illustrer les évolutions d'immobilisations et de leurs amortissements.

• Les immobilisations

Le compte des immobilisations est décliné comme suit :

Tableau n° 06 : Évolutions des immobilisations

cpt	Element	Rappel n-1	2013	Evol.	%
204	Logiciels informatiques et assimilés	4 131 941	4 131 941	-	0%
20	Immobilisations incorporelles	4 131 941	4 131 941	-	0%
211	Terrains	116 056 250	116 056 250	-	0%
213	Constructions	551 099 399	604 146 352	53 046 954	10%
215	Installations techniques, mat. Outill. Indust.	298 317 553	548 276 001	249 958 449	84%
218	Autres immobilisations corporelles	104 867 772	128 219 907	23 352 135	22%
21	Immobilisations corporelles	1 070 340 973	1 396 698 511	326 357 538	30%
232	Immobilisations corporelles en cours	311 927 384	1 425 092	- 310 502 292	-100%
238	Avances, acomptes /commandes d'immobil.	1 393 931	1 393 931	-	0%
23	Immobilisations en cours	313 321 315	2 819 023	- 310 502 292	-99%
266	Créances rattachées à des participations groupe	154 031 329	168 859 546	14 828 218	10%
26	Participations et créances rattachées	154 031 329	168 859 546	14 828 218	10%
275	Dépôts et cautionnement versés	38 222 893	22 831 972	- 15 390 920	-40%
27	Autres immobilisations financières	38 222 893	22 831 972	- 15 390 920	-40%
280	Amortissement des immobilisations incorporelles	- 1 878 357	- 2 925 232	- 1 046 875	56%
281	Amortissement des immobilisations corporelles	- 417 042 350	- 475 175 003	- 58 132 652	14%
28	Amortissement des immobilisations	- 418 920 707	- 478 100 234	- 59 179 527	14%
291	Pertes de valeur sur immobilisations corporelles	- 192 026	- 120 926	71 100	-37%
293	Pertes de valeur sur immobilisations en cours	-	- 819 452	- 819 452	-
29	Pertes de valeur sur immobilisations	- 192 026	- 940 378	- 748 352	390%
2	COMPTES D'IMMOBILISATIONS	1 160 935 717	1 116 300 381	- 44 635 336	-4%

Source : établi par nos soins, extrait de balance de la société MTL

❖ Travaux effectués

- Vérifier la Concordance de la méthode d'évaluation avec le référentiel comptable ;
- Consulter les factures et actes, et vérifier les sorties et les mises en rebus ;
- S'assurer de l'élaboration d'inventaire des immobilisations ;
- Vérifier la pleine propriété des terrains et bâtiments ;
- Vérifier les pertes de valeurs.

❖ Commentaires et observations

Les résultats exprimés dans le tableau ci-dessus montrent que les immobilisations ont décliné de **4 %**. Les évolutions de cette rubrique sont comme suit :

Chapitre III : Réalisation d'une mission de commissariat aux comptes

– Les immobilisations corporelles ont vu leur pourcentage accroître de **30 %**, soit d'un montant de **326 357 538 DA**, cela s'explique par l'accroissement du compte « installations techniques, matérielles et outillages industriels » de **84 %**, suite à l'acquisition d'une installation technique d'une valeur de **249 958 449 DA** ;

– Le compte « immobilisations corporelles en cours » a accusé une baisse de **99 %**, qui s'explique selon les renseignements fournis par la structure financière de la société MTL par l'abondant d'un projet de bloc administratif d'une valeur de **310 502 292 DA** qui remonte à l'exercice 2003 ;

– Il a été remarqué que des immobilisations de faible valeur ont été comptabilisées dans les comptes d'immobilisation, les dispositions légales préconisent l'inscription en comptabilité dans les comptes de charges des immobilisations dont la valeur unitaire est inférieure à 30 000 DA ;

– Suite à l'examen de la situation juridique des biens immobiliers inscrits à l'actif du bilan, on a remarqué que les actes de propriété du terrain et des bâtiments du siège social de la société MTL ne sont pas régularisés. D'après le service chargé du patrimoine, la régularisation de ces actes est en cours.

• Les amortissements

Les immobilisations sont soumises à des amortissements comme le montre le présent tableau

Tableau n° 07 : Évolutions des amortissements

cpt	Element	Rappel n-1	2013	Evol.	%
280	Amortissement des immobilisations incorporelles	- 1 878 357	- 2 925 232	- 1 046 875	56%
281	Amortissement des immobilisations corporelles	- 417 042 350	- 475 175 003	- 58 132 652	14%
28	Amortissement des immobilisations	- 418 920 707	- 478 100 234	- 59 179 527	14%

Source : établi par nos soins, extrait de balance de la société MTL

❖ Travaux effectués

– Vérifier les amortissements par des taux communément admis, vérifier les bases.

❖ Commentaires et observations

Il est à souligner que les amortissements ont connus un accroissement de **14 %**, soit d'un montant de **59 179 527 DA** par rapport à l'exercice 2012, cet accroissement intervient du fait de

Chapitre III : Réalisation d'une mission de commissariat aux comptes

l'augmentation des amortissements des immobilisations corporelles de **14 %**, soit d'un montant de **58 132 652 DA**.

La méthode d'amortissement utilisée par la société est l'amortissement linéaire, le taux d'amortissements est de 20 %. Il est à noter qu'aucun changement de méthode n'a été constaté.

1.3. Stocks et encours

Lors de la mission de contrôle, nous avons constaté la mise en place de commissions afin d'établir un inventaire des stocks, nous avons participé à la mission d'inventaire en vérifiant par sondage la bonne exécution de la tâche. Des écarts non significatifs ont été constatés.

Le tableau suivant présente les différents comptes de stocks

Tableau n° 08 : Évolutions des stocks et encours

cpt	Element	Rappel n-1	2013	Evol.	%
310	Matières premières et fournitures	233 658 905	245 702 687	12 043 782	5%
31	Matières premières et fournitures	233 658 905	245 702 687	12 043 782	5%
321	Matières consommables	704 612	560 974	- 143 639	-20%
322	Fournitures consommables	35 524 598	37 570 950	2 046 353	6%
32	Autres approvisionnements	36 229 210	38 131 924	1 902 714	5%
331	Produits en cours	2 298 094	10 495 086	8 196 992	357%
33	En cours de production de biens	2 298 094	10 495 086	8 196 992	357%
355	Produits finis	81 810 665	80 064 626	- 1 746 040	-2%
358	Produits résiduels ou mat. de récup. (déch. Reb.)	4 981 882	4 303 090	- 678 792	-14%
35	Stocks de produits	86 792 547	84 367 715	- 2 424 832	-3%
371	Stocks à l'extérieur		125 299 264	- 7 808 821	-6%
37	Stocks à l'extérieur	133 108 085	125 299 264	- 7 808 821	-6%
391	Pertes de val. sur mat. premières et fourniture.	- 8 551 308	- 8 853 704	- 302 397	4%
392	Pertes de valeur sur autres approvisionnements	- 3 578 797	- 156 181	3 422 615	-96%
39	Pertes de valeur sur stocks et en cours	- 12 130 104	- 9 009 886	3 120 219	-26%
3	STOCKS ET ENCOURS	479 956 736	494 986 790	15 030 054	3%

Source : établi par nos soins, extrait de balance de la société MTL

❖ Travaux effectués

- Vérifier les inventaires physiques et leur comparaison à la comptabilité ;
- Vérifier les stocks d'ouverture avec le bilan précédent ;

Chapitre III : Réalisation d'une mission de commissariat aux comptes

- Vérifier les méthodes d'évaluation ;
- Vérifier les pertes de valeurs sur stocks.

❖ Commentaires et observations

La société MTL a vu la valeur de ses stocks et encours augmentés de **15 030 054 DA** en comparaison à la valeur de l'exercice précédent, soit d'un pourcentage de **3 %**.

L'étude des opérations de cette rubrique montre que :

– Les matières et fourniture affichant un solde de **245 702 687 DA** ont augmenté de **5 %** par apport à l'exercice précédent ;

– Accroissement de **357 %** des encours de production, soit d'une valeur de **8 196 992 DA** a été constaté par apport à l'exercice 2012. Il est à noter que les opérations de ce compte qui totalise un solde de **10 495 086 DA** ne sont comptabilisées qu'à la fin de chaque exercice, pour avoir un meilleur suivi des situations, il est conseillé de comptabiliser les encours de production à la fin de chaque mois ;

– En ce qui concerne le suivi analytique des coûts, la société MTL a en sa possession une application de comptabilité analytique, mais cette application a été abandonnée depuis 2010 en raison de l'incompatibilité des paramètres de cette dernière avec le logiciel de comptabilité utilisé. Actuellement le calcul des coûts se fait sur tableur Excel ;

– L'étude des procédures d'achats a permis la constatation que le service d'achat ne dispose pas d'un suivi permettant d'avoir une situation à une date donnée des commandes émises ;

– Il a aussi été constaté que le Directeur commercial a procédé à la sélection des fournisseurs et au lancement des commandes, ce qui en temps normal est de la prérogative du Directeur des achats. Ce qui constitue une entorse au principe de séparation des tâches.

1.4. Comptes de tiers

Le compte des tiers se présente comme suit :

Chapitre III : Réalisation d'une mission de commissariat aux comptes

Tableau n° 09 : Évolutions des comptes de tiers

cpt	Element	Rappel n-1	2 013	Evol.	%
401	Fournisseurs de stocks et services	- 112 388 150	- 134 514 378	- 22 126 228	20%
404	Fournisseurs d'immobilisations	- 23 530 340	- 23 120 839	409 502	-2%
409	Frs débiteurs : av. et acpt versés, RRR à obtenir.	24 841 777	51 452	- 24 790 325	-100%
40	Fournisseurs et comptes rattachés	- 111 076 713	- 157 583 765	- 46 507 052	42%
411	Clients	655 306 072	906 143 551	250 837 480	38%
416	Clients douteux	88 072 225	100 426 565	12 354 340	14%
419	Clts crédit. -av. reçues, RRR à accorder, avrs à étab.	- 66 778 301	- 79 754 058	- 12 975 756	19%
41	Clients et comptes rattachés	676 599 996	926 816 059	250 216 063	37%
422	Fonds des oeuvres sociales	- 2 304 646	- 2 121 368	183 277	-8%
425	Personnel, avances et acomptes accordés	-	26 786	26 786	-
428	Personnel, charges à payer et produits à recevoir	- 3 198 566	- 13 296 222	- 10 097 656	316%
42	Personnel et comptes rattachés	- 5 503 212	- 15 390 804	- 9 887 593	180%
431	Sécurité sociale	- 2 292 763	- 2 439 542	- 146 778	6%
432	Autres organismes sociaux	- 45 804	- 44 732	1 071	-2%
438	Organis. Soc. charges à payer et prod. à recevoir	- 1 230 217	- 1 161 583	68 634	-6%
43	Organismes sociaux et comptes rattachés	- 3 568 784	- 3 645 857	- 77 073	2%
442	Etat, impôts et taxes recouvrables sur des tiers	- 733 406	- 1 184 182	- 450 776	61%
444	Etat, impôts sur les résultats	- 26 430 232	- 58 550 509	- 32 120 277	122%
445	Etat, taxes sur le chiffre d'affaires	- 2 230 788	165 379	2 396 167	-107%
447	Autres impôts, taxes et versements assimilés	- 2 485 115	- 2 797 257	- 312 142	13%
448	Etat, charges à payer et prod. à recevoir (hors impôts)	11 757 409	10 290 054	- 1 467 355	-12%
44	Etat, collectivités publiques	- 20 122 132	- 52 076 515	- 31 954 383	159%
451	Opération groupe	220 535 610	309 821 324	89 285 714	40%
45	Groupes et associés	220 535 610	309 821 324	89 285 714	40%
462	Créances sur cessions d'immobilisations	769 989	769 989	-	0%
467	Autres comptes débiteurs ou créditeurs	17 435	-	- 17 435	-100%
468	Divers charges à payer et produits à recevoir	- 575 000	-	575 000	-100%
46	Débiteurs divers et créditeurs divers	212 424	769 989	557 565	262%
486	Charges constatées d'avance	-	1 237 009	1 237 009	-
48	Charges ou produits constatés d'avances	-	1 237 009	1 237 009	-
491	Pertes de valeur sur comptes de clients	- 58 801 664	- 69 437 165	- 10 635 501	18%
49	Pertes de valeur sur comptes de tiers	- 58 801 664	- 69 437 165	- 10 635 501	18%
4	COMPTES DE TIERS	698 275 525	940 510 275	242 234 750	35%

Source : établi par nos soins, extrait de balance de la société MTL

Chapitre III : Réalisation d'une mission de commissariat aux comptes

❖ Travaux effectués

– Les travaux effectués sur ce poste visent à la reconnaissance du degré de recouvrement des créances et l'application des règles de prudence qui visent la constitution de provision.

❖ Commentaires et observations

Les comptes de tiers de la société MTL ont connu une progression de **35 %**, soit d'un montant de **242 234 750 DA**.

Les observations constatées dans cette rubrique sont :

– Le compte « fournisseur et compte rattaché » a subi une augmentation de **42 %**, soit d'un montant de **46 507 052 DA**. Cela s'explique par l'augmentation des approvisionnements en stocks et services qui affichent un solde de **134 514 378 DA**, soit une augmentation de **20 %** ;

– Le compte « clients et comptes rattachés » a vu sa valeur augmentée de **250 216 063 DA**, soit d'un pourcentage de **37 %**, cela est dû à l'accroissement des créances clients ;

– Le compte « groupe et associés » a augmenté de **40 %**, soit d'un montant de **89 285 714 DA**, cette augmentation est expliquée par la hausse des prestations de trésorerie intra groupe ;

– Le compte « états, collectivités publiques » a augmenté de **159 %**, soit d'un montant de **31 954 383 DA**, cela est dû principalement à l'accroissement de l'IBS constaté en 2013 causé par la progression du bénéfice.

1.5. Les comptes financiers

Le tableau ci-après représente les variations de comptes financiers

Tableau n° 10 : Évolutions des comptes financiers

cpt	Element	Rappel n-1	2013	Evol.	%
511	Valeurs à l'encaissement	74 239 209	53 187 497	- 21 051 712	-28%
512	Banques comptes courants	247 548 767	380 453 144	132 904 378	54%
518	Intérêts courus	- 90 742	- 183 280	- 92 538	102%
51	Banque, établissements financiers et assimilés	321 697 234	433 457 362	111 760 128	35%
531	valeur en caisse	6 609	6 840	231	3%
53	Caisse	6 609	6 840	231	3%
542	accréditifs	9 032 858	11 617 225	2 584 368	29%
54	Régies d'avances et accréditifs	9 032 858	11 617 225	2 584 368	29%
5	COMPTES FINANCIERS	330 736 700	445 081 427	114 344 727	35%

Source : établi par nos soins, extrait de balance de la société MTL

Chapitre III : Réalisation d'une mission de commissariat aux comptes

❖ Travaux effectués

- Contrôle des états de rapprochement bancaire aux relevés de compte ;
- Vérifier le compte caisse et sa position (créditrice, débitrice).

❖ Commentaires et observations

Les comptes financiers affichent un solde de **445 081 427 DA**, cette rubrique a enregistré un accroissement de **35 %**, soit d'un montant de **114 344 727 DA** comparait à l'exercice 2012.

Cette évolution est due essentiellement à l'augmentation de la valeur des comptes courants d'une valeur de **132 904 378 DA**.

Il est à signaler qu'à aucun moment le compte caisse n'a évolué en position créditrice, et que les états de rapprochement sont conformes aux relevés de comptes bancaires.

1.6. Comptes de charges

Les comptes de charges de la société MTL sont présentés comme ci-après :

Chapitre III : Réalisation d'une mission de commissariat aux comptes

Tableau n° 11 : Évolutions des comptes de charges

cpt	Element	Rappel n-1	2 013	Evol.	%
600	Achats de marchandises vendues	31 338	11 892 728	11 861 389	37849%
601	Matières premières	982 892 728	1 355 119 489	372 226 760	38%
602	Autres approvisionnements	23 606 226	30 508 029	6 901 803	29%
604	Achats d'études et de prestations de services	365 323	199 911	- 165 413	-45%
605	Achats de matériels, équipements et travaux	10 996 392	2 160 735	- 8 835 657	-80%
607	Achats non stockés de matières et fournitures	3 843 513	3 782 362	- 61 150	-2%
608	Frais accessoires d'achat	182 406	339 116	156 711	86%
60	Achats consommés	1 021 917 926	1 404 002 369	382 084 443	37%
611	Sous-traitance générale	-	6 572 768	6 572 768	-
613	Locations	-	437 679	437 679	-
614	Charges locatives et charges de copropriété	675 000	-	- 675 000	-100%
615	Entretien, réparations et maintenance	4 519 772	1 608 220	- 2 911 553	-64%
616	Primes d'assurances	3 450 989	3 962 362	511 373	15%
617	Etudes et recherches	235 714	119 516	- 116 198	-49%
618	Documentation et divers	717 390	1 431 586	714 196	100%
61	Services extérieurs	9 598 865	14 132 130	4 533 265	47%
621	Personnel extérieur à l'entreprise	980 502	4 896 875	3 916 373	399%
622	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires	4 084 946	5 374 904	1 289 959	32%
623	Publicité, publication, relations publiques	2 679 833	4 614 069	1 934 236	72%
624	Transports de biens et transp. Coll. du personnel	6 412 991	8 517 852	2 104 861	33%
625	Déplacements, missions et réceptions	3 799 228	2 885 284	- 913 944	-24%
626	Frais postaux et de télécommunications	1 788 700	1 683 451	- 105 249	-6%
627	Services bancaires et assimilés	-	13 287 127	13 287 127	-
62	Autres services extérieurs	19 746 199	41 259 562	21 513 362	109%
631	Rémunération du personnel	90 307 357	121 743 195	31 435 838	35%
635	Cotisations aux organismes sociaux	22 177 461	24 174 611	1 997 150	9%
637	Autres charges sociales	5 976 862	2 354 410	- 3 622 453	-61%
638	Autres charges de personnel	335 893	859 598	523 705	156%
63	Charges de personnel	118 797 573	149 131 814	30 334 241	26%
641	Impôts, taxes et vers. assimilés sur rémunér.	1 357 474	1 454 426	96 951	7%
642	Impôts et taxes non récupérables sur CA	19 541 438	28 795 015	9 253 576	47%
645	Autres impôts et taxes (hors imp. sur les résult.)	1 247 310	2 552 113	1 304 803	105%
64	Impôts, taxes et versements assimilés	22 146 222	32 801 553	10 655 331	48%
651	Redev. pour conc... brev. Lic. log. droits et val. Simil.	-	1 489 123	1 489 123	-
656	Amendes et pénal. Subven. accordés, dons et lib.	587 289	495 872	- 91 417	-16%
657	Charges exceptionnelles de gestion courante	647 375	9 010 721	8 363 346	1292%
658	Autres charges de gestion courante	13 880	-	- 13 880	-100%
65	Autres charges opérationnelles	1 248 544	10 995 717	9 747 172	781%

Chapitre III : Réalisation d'une mission de commissariat aux comptes

661	Charges d'intérêts	133 043	195 079	62 037	47%
666	Pertes de change	2 092 904	6 725 963	4 633 059	221%
668	Autres charges financières	21 317 782	-	- 21 317 782	-100%
66	Charges financières	23 543 728	6 921 042	- 16 622 686	-71%
681	Dotat. amortis. prov. et pertes de val.- act.non cour.	85 890 270	66 404 307	- 19 485 964	-23%
685	Dotat. Amort. Prov. et pertes de val. - act. Cour.	70 931 769	19 668 675	- 51 263 093	-72%
686	Dotat. Amort. Prov. et pertes de val. - éléments financ.	23 143 072	-	- 23 143 072	-100%
68	Dotations aux amortissements	179 965 111	86 072 982	- 93 892 129	-52%
692	Imposition différée actif	- 4 234 438	- 1 487 786	2 746 652	-65%
695	Impôts sur les bénéf. basés sur le résul. des activ. Ord.	26 430 232	58 550 509	32 120 277	122%
69	Impôts sur les résultats et assimilés	22 195 794	57 062 723	34 866 929	157%
6	COMPTES DE CHARGES	1 419 159 964	1 802 379 891	383 219 927	27%

Source : établi par nos soins, extrait de balance de la société MTL

❖ Travaux effectués

- S'assurer du principe de séparation des exercices ;
- Vérification de pièces et documents justificatifs ;
- Vérification l'affectation des charges constatée d'avance ;
- Contrôler les charges du personnel ;
- S'assurer des méthodes de comptabilisation et leurs conformités au référentiel comptable.

❖ Commentaires et observations

L'analyse de cette rubrique a permis de formuler ce qui suit :

Le compte de charges qui affiche un solde de **1 802 379 891 DA** a enregistré une augmentation de **27 %**, soit d'un montant de **383 219 927 DA**, cette augmentation et la conséquence de :

- La hausse des achats consommés de **37 %**, soit d'un montant de **382 084 443 DA** ;
- Des autres services extérieurs de **109 %**, soit d'un montant de **21 513 362 DA** ;
- De l'impôt sur les résultats de **157 %**, soit d'un montant de **34 866 929 DA** ;
- Une augmentation collective des salaires de base a été décidée par le directeur général à hauteur de **8 %**.

Chapitre III : Réalisation d'une mission de commissariat aux comptes

1.7. Comptes de produits

Les évolutions des comptes de produits sont présentées comme suit

Tableau n° 12 : Évolutions des comptes de produits

cpt	Element	Rappel n-1	2 013	Evol.	%
700	Ventes de marchandises	- 85 000	- 16 552	68 448	-81%
701	Ventes de produits finis	- 1 460 709 709	- 2 009 073 135	- 548 363 426	38%
703	Ventes de produits résiduels	- 21 920 261	- 32 732 107	- 10 811 847	49%
706	Autres prestations de services	- 3 934 666	- 499 810	3 434 856	-87%
70	Ventes de marchandises et de produits fabriqués	- 1 486 649 636	- 2 042 321 604	- 555 671 968	37%
723	Variation de stocks d'en-cours	1 521 397	- 8 196 992	- 9 718 389	-639%
724	Variation de stocks de produits	3 383 537	2 433 107	- 950 431	-28%
72	Productions stockée ou déstockée	4 904 934	- 5 763 885	- 10 668 819	-218%
732	Production immobilisée d'actifs corporels	- 1 548 289	- 121 302	1 426 988	-92%
73	Production immobilisée	- 1 548 289	- 121 302	1 426 988	-92%
752	Plus val. sur sorties d'actifs immob. non financiers	-	- 474 123	- 474 123	-
757	Produits exceptionnels sur opérations de gestion	- 695 022	- 7 458 650	- 6 763 629	973%
75	Autres produits opérationnels	- 695 022	- 7 932 774	- 7 237 752	1041%
766	Gains de change	- 4 614 925	- 1 236 038	3 378 888	-73%
768	Autres produits financiers	- 9 393	- 10 292	- 899	10%
76	Produits financiers	- 4 624 319	- 1 246 330	3 377 989	-73%
781	Reprise d'expl. sur pertes de val. et prov.- act.n.cour.	- 18 132 384	- 742 276	17 390 108	-96%
785	Reprise d'expl. sur pertes de val. et prov. - act. Cour.	- 622 784	- 12 153 393	- 11 530 609	1851%
786	Reprises financières sur pertes de val. et prov.	-	- 3 323 067	- 3 323 067	-
78	Reprise sur pertes de valeur et provisions	- 18 755 168	- 16 218 736	2 536 432	-14%
7	COMPTES DE PRODUITS	- 1 507 367 500	- 2 073 604 631	- 566 237 131	38%

Source : établi par nos soins, extrait de balance de la société MTL

❖ Travaux effectués

- Vérification des documents et pièces justificatives ;
- S'assurer de l'exhaustivité des produits.

❖ Commentaires et observations

Après l'étude de cette rubrique, les observations suivantes ont été constatées :

Le compte de produit affiche un solde de **2 073 604 631 DA**. Il a connu une hausse de **38 %**, soit d'un montant de **566 237 131 DA** en comparaison à l'exercice précédent, cela s'explique par :

Chapitre III : Réalisation d'une mission de commissariat aux comptes

– L'augmentation des ventes de marchandises et de produits fabriqués de **37 %**, soit une valeur de **555 671 968 DA** ;

– Accroissement des produits opérationnels de **1041 %**, soit un montant de **7 237 752 DA**.

2. Rapports de fin de mission

L'opinion dégagée après la mission de vérification effectuée et illustrée dans le rapport suivant :

2.1. Rapport général

Chapitre III : Réalisation d'une mission de commissariat aux comptes

SPA MTL

Monsieur le Président, Messieurs les Membres de l'Assemblée générale,

En exécution de la mission que votre Assemblée a bien voulu confier, le compte rendu de la mission de commissaire aux comptes de votre société pour l'exercice écoulé est le suivant :

Les comptes annuels de la société tel qu'ils sont annexés au présent rapport se caractérisent par les chiffres suivants :

- Total du Bilan	3 431 811 084 DA
- Chiffre d'affaires	2 287 400 197 DA
- Résultat comptable net	271 224 740 DA

Opinion sur les comptes

L'audit a été effectué selon les normes de la profession. Ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives.

Un examen, par sondages, des éléments probants justifiant les données contenues dans les comptes. Également, une appréciation des principes suivis et les estimations significatives retenues pour l'arrêté des comptes et leur présentation d'ensemble ont été effectuées.

Compte tenu des diligences accomplies selon les recommandations de la profession et les normes généralement admises en la matière, et sous les réserves, remarques et observations mentionnées dans le présent rapport, les comptes de la Société **SPA MTL**, tel qu'ils sont annexés au présent rapport, reflètent d'une manière raisonnable et fidèle les résultats des opérations réalisées durant l'exercice écoulé, ainsi que la situation financière et patrimoniale de la société à la fin de l'exercice clos le 31/12/2013.

Fait à Bejaïa, le 22 / 06 /2014.

2.2. Rapports spéciaux

Les rapports spéciaux se composent des éléments suivants :

- **Les personnes les mieux rémunérées**

Conformément à l'article 680 du code de commerce, les dix personnes les mieux rémunérées de la SPA MTL sont détaillées dans le tableau suivant :

Tableau n° 13 : Les dix personnes les mieux rémunérées.

Nom et prénom	Fonction	Total
X1	Directeur Général	6 630 268 DA
X2	DFC	1 492 694 DA
X3	Directeur technique	1 482 815 DA
X4	Directeur commercial	1 461 000 DA
X5	Directeur des achats	1 440 996 DA
X6	DRH	1 413 568 DA
X7	Chef maintenance	815 859 DA
X8	Chef comptable	788 496 DA
X9	Chef commercial	786 635 DA
X10	Chef d'équipe de production	782 917 DA
Total		17 095 248 DA

Source : réalisé par nos soins, extrait des documents internes de la société

- **Les résultats des cinq derniers exercices**

Conformément aux dispositions de l'article 678 de l'Ordonnance n°75-9 du 26/09/1975 portant Code de Commerce complété et modifié par le Décret législatif n°93-08 du 25/04/1993, les résultats comptables réalisés par SPA MTL durant les cinq derniers exercices clos se répartissent comme suit :

Tableau n° 14 : Les résultats des cinq derniers exercices

Exercices	Résultats bruts
2009	+ 182 827 032 DA
2010	+ 232 828 821 DA
2011	+ 167 941 621 DA
2012	+ 110 403 330 DA
2013	+ 328 287 463 DA

Source : réalisé par nos soins, extrait des documents interne à la société.

Chapitre III : Réalisation d'une mission de commissariat aux comptes

- **Conventions réglementées**

En application des dispositions de l'article 628 du décret législatif n° 93-08 du 25.04.1993, modifiant et complétant l'ordonnance n° 75 du 26.09.1975 portant code de commerce, nous vous informons qu'aucune convention n'entre la société MTL et l'un de ses administrateurs n'a été portée à notre connaissance.

Pour rappel, l'article sus mentionné dispose que toute convention entre la société et l'un de ses administrateurs, soit directement, soit par une personne interposée, doit être soumise à peine de nullité à l'autorisation préalable de l'Assemblée générale.

3. Recommandations

Après avoir effectué la mission de contrôle des comptes, et afin de produire des informations financières et comptables de qualité. Nous avons formulé les recommandations suivantes :

- La société MTL doit faire plus attention aux enregistrements des immobilisations de faible valeur ;
- Les responsables de la société doivent veiller au respect du principe de séparation des tâches ;
- Régulariser la situation juridique des actifs (terrains et bâtiments) ;
- Des formations de maîtrise de SCF sont à encourager ;
- La SPA MTL doit disposer d'un service d'audit interne plus performant afin d'assurer un niveau plus élevé de la régularité et la sincérité des comptes.

Dans l'élaboration de la mission de contrôle des comptes de la SPA MTL, un certain nombre de démarches ont été suivies, après avoir pris connaissance des particularités de la société et avoir évalué le système de contrôle interne par le biais de questionnaires qui ont permis de mieux comprendre le fonctionnement de la société. L'étape de contrôle des comptes a permis de constater que certaines procédures et tâches de la société ont des insuffisances qui ne comportent pas de risque significatif sur la continuité de l'exploitation, ce qui a mené à la formulation de recommandations.

Pour conclure, dans le rapport de fin de mission, et de manière générale, les comptes de la SPA MTL reflètent de façon satisfaisante la situation réelle de la société au 31/12/2013.

Conclusion générale

La circulation d'informations comptables et états financiers entre les différents agents économiques, nécessite la mise en place de vérifications considérées comme indispensable, permettant de réaliser un maximum de régularité et le commissaire aux comptes en est le garant.

L'audit légal est une profession très réglementée, tant au niveau international avec l'application des différentes normes (IAASB, ISA et autre), que national par l'effort de standardisations des normes qui la régissent, notamment la loi 10-01 qui détermine les modalités d'exercice de la profession, et du Décret exécutif 11-202 qui fixe le contenu et les normes de rapports d'expression d'opinion.

Ce travail a eu pour but d'expliquer et de clarifier les notions de la profession de commissaire aux comptes en Algérie d'un point de vue théorique, mais aussi pratique sur laquelle une mission de contrôle d'une société a été effectuée.

En effet, comme il a été expliqué précédemment dans ce travail. Le commissariat aux comptes est une profession exercée par un professionnel compétent et indépendant, afin de s'assurer de la sincérité et l'image fidèle des informations transcrites dans les états financiers d'une entité ou organisation.

Néanmoins, le commissaire aux comptes lors de l'exercice de ces fonctions quelles soit générale ou spéciale est sujettes à un nombre de lois qui régissent sa nomination, les différentes incompatibilités et interdictions dont il souffre, et les causes de cessation de ses fonctions. Comme il jouie de prérogatives et soumis a des obligations.

Concrètement, la mission effectuée au sein du cabinet, et qui a consisté à la vérification de la Spa MTL, a permis de bien cerné les procédures et les démarches a suivre dans la réalisation d'une mission de commissariat aux comptes, ainsi que les différents contrôles effectués sur les comptes de la société. Ce qui nous a conduits a :

La mission de commissariat aux comptes est une tâche exécutée par un professionnel en vue de s'assurer et de certifier la sincérité et l'image fidèle des informations transcrit dans les états financiers, donc l'hypothèse 1 est confirmée.

Le contrôle du commissaire aux comptes ne peut s'effectuer au hasard, au contraire, il procède en utilisant une démarche méthodologique constituée d'étape successive, et en

Conclusion générale

utilisant des outils tels que les questionnaires, les sondages et les observations physiques qui lui permettent de cerner au mieux la situation effective de l'entité contrôlée, ce qui confirme l'hypothèse 2.

L'utilisation de ces connaissances pratiques acquises lors de la mission a permis de combler le vide existant entre les connaissances théoriques et pratiques, et de se confronter à la réalité du terrain qui est plus complexe.

Ainsi, le commissariat aux comptes apporte un plus pour la société MTL, car il est considéré outre son objectif de contrôle des états financiers, un moyen de conseil et d'aide à la gestion de l'organisation par la formulation de recommandations et observations.

Pour conclure, le commissaire aux comptes à l'obligation d'honorer sa profession par sa compétence, son impartialité et son éthique exemplaire.

Bibliographie

• Ouvrages

- BOUANICHE José, « L’audit et ses outils informatisés, Revue française d’Audit, 2007 ;
- CARASSUS.D, principe d’audit et de contrôle interne, Ed Casteilla, 3eme édition, France, 1998 ;
- CARTIER LE GUERINEL, guide pratique d’audit, Ordre d’expert comptable du Maroc ;
- CHARDONNET, GUINAMARD, « contrôle et expertise comptable », Ed DELMAS, Paris, 1971 ;
- CLAUDE PINET, « L’audit de système de management », Ed LEXITIS 2013, Paris ;
- COLINS Lionnel, Gérard VALLIN, « audit et contrôle interne », Ed Dalloz, Paris, 1992 ;
- DAYAN Armand, « Manuel de gestion », 2ème édition, Paris ;
- HERRABACH. O, Thèse «Le comportement au travail des collaborateurs de cabinet d’audit », UFR Toulouse 1, 2000 ;
- KHELASSI.R, « Les applications de l’audit interne », Ed Houma, Alger, 2010 ;
- LANGLOIS, BONNIER, BRINGER, « contrôle de gestion », Ed BERTI, Alger, 2008 ;
- OBERT Robert, « synthèse droit et comptabilité », Ed Dunod, Paris, 2000 ;
- OBERT Robert, Marie pierre MAIRESSE, « Comptabilité et audit », 2eme édition, Ed Dunod, Paris, 2009 ;
- POTDEVIN. Jean pierre, « Le commissaire aux comptes », 1^{er} édition, Ed Dalloz, Paris, 1996 ;
- RENARD. J, « théorie et pratique de l’audit interne », 3eme Ed, Paris, 2006 ;

- SADIE & MAZOUZ, « la pratique du commissariat aux comptes en Algérie», tome 1 ;
- VALIN Gérard, « Audit et contrôle », Ed Dunod, Paris, 2006 ;
- WAHANNOU Serge, « Audit comptable et financier », ESGIS

- **Codes**

- Code civil Algérien ;
- Code de commerce Algérien ;
- Code pénale Algérien.

- **Textes juridiques**

- Norme de l'IFAC.
- Décret exécutif 11-202 du 26 mai 2011 ;
- Journal Officiel de la République Algérienne Démocratique et Populaire ;
- Loi 10-01 du 29 juin 2010 ;

CABINET DE COMPTABILITE ET DE COMMISSAIRE AUX COMPTES

Agrément N° :

MF :

Le Commissaire Aux Comptes

A Monsieur le Président de l'assemblée générale de la SPA MTL

ACCEPTATION DU MANDAT

Conformément aux dispositions de l'ordonnance 75-59 portant code de commerce, ordonnance 05-05 articles 12 portant loi de finance 2005 relative à la désignation du commissaire aux comptes et de la loi 10-01 du 29/06/2010 relative à l'exercice de la profession de commissaire aux comptes.

En réponse à votre proposition, par laquelle vous me sollicitez afin d'exercer le mandat de commissaire aux comptes de votre société, après la décision de votre assemblée générale, j'ai l'honneur de vous faire part de mon acceptation pour un mandat de trois (03) ans à compter de l'exercice 2013.

Je déclare n'être touché par aucune incompatibilité ou interdiction prévue par la réglementation en vigueur.

Bejaia le :

Signature précédé de la mention

« Bon pour acceptation »

Bilan de l'actif au 31/12/2013

ACTIF	2013 Brut	2013 Amort./Prov.	2013 NET	2012 NET
ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)	-	-	-	-
Ecart d'acquisition (ou goodwill)	-	-	-	-
Immobilisations incorporelles	4 131 941	2 925 232	1 206 709	2 253 584
Immobilisations corporelles	1 396 698 511	475 295 929	921 402 582	653 106 597
Immobilisations en cours	2 819 023	819 452	1 999 571	313 321 315
Immobilisations financières	198 527 207	-	198 527 207	197 602 124
Titres mis en équivalence	-	-	-	-
Autres participations et créances rattachées	168 859 546	-	168 859 546	154 031 329
Autres titres immobilisés	-	-	-	-
Prêts et autres actifs financiers non courants	22 831 972	-	22 831 972	38 222 893
Impôts différés actifs	6 835 689	-	6 835 689	5 347 903
TOTAL ACTIF NON COURANT	1 602 176 682	479 040 612	1 123 136 070	1 166 283 620
ACTIF COURANT	-	-	-	-
Stocks et en cours	503 996 676	9 009 886	494 986 790	479 956 736
Créances et emplois assimilés	1 437 860 682	69 437 165	1 368 423 517	942 734 892
Clients	1 006 570 116	69 437 165	937 132 952	684 576 633
Autres débiteurs	431 125 186	-	431 125 186	258 158 259
Impôts	165 379	-	165 379	-
Autres actifs courants	-	-	-	-
Disponibilités et assimilés	445 264 707	-	445 264 707	330 831 539
Placements et autres actifs financiers courants	-	-	-	-
Trésorerie	445 264 707	-	445 264 707	330 831 539
TOTAL ACTIF COURANT	2 387 122 065	78 447 050	2 308 675 014	1 753 523 167
TOTAL GENERAL ACTIF	3 989 298 747	557 487 663	3 431 811 084	2 919 806 787

Source : Document interne à la société MTL

Bilan du passif au 31/12/2013

Rubriques	2013	2012
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	878 571 429	878 571 429
Capital non appelé	1 002 532 425	998 122 048
Primes et réserves	-	-
Ecart de réévaluation	-	-
Ecart d'équivalence	-	-
Résultat net	271 224 740	88 207 536
Autres capitaux propres – Report à nouveau	399 568 341	315 771 182
Total I	2 551 896 935	2 280 672 195
PASSIFS NON COURANTS	-	-
Emprunts et dettes financières	393 159 318	331 856 734
Impôts (fiscalité différée et provisionnée)	38 838 304	38 838 304
Autres dettes non courantes	-	-
Provisions et produits constatés d'avance	19 820 005	23 885 348
Total II	451 817 627	394 580 386
PASSIFS COURANTS	-	-
Fournisseurs et comptes rattachés	157 635 217	135 918 490
Impôts	61 347 766	31 146 135
Autres dettes	208 930 260	77 394 742
Trésorerie Passif	183 280	94 839
SOUS TOTAL III	428 096 523	244 554 206
TOTAL GENERAL PASSIF	3 431 811 084	2 919 806 787

Source : Document interne à la société MTL

TCR au 31/12/2013

Rubriques	2013	2012
Chiffres d'affaire	2 042 321 604	1 486 649 636
Variation stocks produits finis et en cours	5 763 885	- 4 904 934
Production immobilisée	121 302	1 548 289
Subventions d'exploitation	-	-
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE	2 048 206 791	1 483 292 991
Achats consommés	- 1 404 002 369	- 1 021 917 926
Services extérieur et autre services	- 55 391 692	- 29 345 065
II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE	- 1 459 394 061	- 1 051 262 991
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I -II)	588 812 730	432 030 000
Charges de personnel	- 149 131 814	- 118 797 573
Impôts , taxes et versements assimilés	- 32 801 553	- 22 146 222
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	406 879 364	291 086 205
Autres produits opérationnels	7 932 774	695 022
Autres charges opérationnelles	- 10 995 717	- 1 248 544
Dotations aux amortissements et aux provisions	- 86 072 982	- 179 965 111
Reprise sur pertes de valeur et provisions	16 218 736	18 755 168
V- RESULTAT OPERATIONNEL	333 962 175	129 322 739
Produits financiers	1 246 330	4 624 319
Charges financières	- 6 921 042	- 23 543 728
VI -RESULTAT FINANCIER	- 5 674 712	- 18 919 409
VII- RESULTAT AVANT IMPOT (V+IIV)	328 287 463	110 403 330
Impôt exigibles sur résultat ordinaires	- 58 550 509	- 26 430 232
Impôt différés (Variations) Sur résultat ordinaires	1 487 786	4 234 438
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	2 073 604 631	1 507 367 500
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	- 1 802 379 891	- 1 419 159 964
VIII- RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	271 224 740	88 207 536
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)	-	-
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)	-	-
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE	-	-
X- RESULTAT NET DE L'EXERCICE	271 224 740	88 207 536

Source : Document interne à la société MTL

Questionnaires de contrôle interne

- Questionnaire cycle des approvisionnements

Questions	Oui	Non	Obs.
– Les approvisionnements sont-ils centralisés ?	X		
– Les approvisionnements sont-ils approuvés par les chefs de services concernés ?	X		
– La procédure d’approvisionnement comprend-elle les documents nécessaires (bon de commande, bon de réception, facture...) ?	X		
– Les bons de commandes sont-ils établis aux fournisseurs ?	X		
– La souche ou le document (bon de commande) est pré-numéroté ?	X		
– Le service comptabilité est destinataire d’une copie des bons de commandes renseignés ?	X		
– Les approvisionnements pour le personnel suivent-ils les mêmes procédures que les approvisionnements courants ?	X		
– Est-il établi pour chaque réception des bons de réceptions ?			
– Le service de comptabilité est-il destinataire d’une copie des bons de réceptions correctement renseignés ?	X		
	X		

Source : établi par nos soins

- **Questionnaire des stocks**

Questions	Oui	Non	Obs.
– Les inventaires physiques sont-ils établis ?	X		
– Les inventaires physiques sont rapprochés aux inventaires comptables ?	X		
– Existe-t-il des bons d'entrée et des bons de sortie de stocks ?	X		

Source : établi par nos soins

- **Questionnaire des recettes et dépenses**

Question	Oui	Non	Obs.
– Les recettes et les dépenses sont-ils encaissées et enregistrées de façon exhaustive ?	X		
– Les recettes enregistrées correspondent à des recettes réelles de l'entité ?	X		
– Toutes les dépenses sont-elles saisies de façon exhaustive ?	X		
– Les dépenses réalisées sont-elles enregistrés dans la bonne période ?	X		

Source : établi par nos soins

- **Questionnaire des immobilisations**

Questions	Oui	Non	Obs.
– Existe-il un fichier et un registre d’immobilisations mis à jour au sein de l’entité ?	X		
– Peut-on faire la distinction entre les dépenses d’immobilisations et les dépenses relatives aux entretiens et réparations ?	X		
– L’entité utilise-t-elle un mode d’amortissement ?	X		Linéaire
– La propriété juridique des bâtiments et des terrains est-elle assurée ?		X	

Source : établi par nos soins

Annexe 06.

Le ... /... /....

Objet : Demande de confirmation des comptes fournisseur

Monsieur;

A la demande de notre commissaire aux comptes Mr, nous vous adressons cette présente demande suite a la vérification de nos comptes afin de certifier le solde de votre comptes a la date du:.....

A cette effet, la position de votre comptes dans nos livre a la date duest :

- Solde créditeur ou débiteur deDA.

Avec nos remerciements anticipés, nous vous prions de retourner a l'aide de l'enveloppe timbrée ci joint, après l'avoir signée pour accord ou assortie de vos observations éventuelle.

On vous prie monsieur; d'agréeer l'expression de nos sentiment distinguées.

PJ -Formule de réponse

- Relevé de compte
- Enveloppe timbrée

Formule de réponse

1- Nous somme d'accord sur le solde de notre compte **OUI** **NON**

2- Observations

.....
.....
.....

Cachet

Signature

Date

Le ... / ... / ...

Objet: Demande de confirmation bancaire

Monsieur,

A l'occasion de la vérification de nos comptes arrêter a la date du....., notre commissaire aux comptesdésire recevoir les renseignements ci dessous

1 – Le solde des divers comptes ouverts a notre nom dans votre établissement;

2 – Les limites des découverts et le montant des escomptes autorisent pour déterminer le solde de ces comptes;

3 – Le détail des emprunts ou des avances qui auraient pu nous être consentis et qui n'auraient pas été remboursés à la date précitée;

4 – Le nom des personnes habilitées à signer pour le fonctionnement de nos comptes;

5 – Le détail des titres détenus par notre entité dans votre établissement;

6 - Les montants des intérêts, commissions et frais à cette date qui n'on pas été pris en considération pour le solde de nos comptes.

Nous vous serions donc obligés de lui adresser cette pièce directement par la poste a l'adresse suivante.....
et de nous en faire part d'une copie.

Veillez agréer, messieurs, l'expression de nos sentiments distingués.

Annexe 07.

Le ... /... /

Objet: Demande de confirmation des comptes clients au .. /.. /

Monsieur;

A la demande de, commissaire aux comptes de notre société, nous vous adressons cette présente demande joint du relevé de votre compte dans nos livre a la date citer en objet.

La présente demande a pour objectif le contrôle de nos comptes dans le cadre de sa mission de vérification de notre commissaire aux comptes.

Nous vous serions reconnaissants de retourner a l'aide de l'enveloppe timbrée ci- joint à....., la présente lettre après avoir signée pour accord ou assortie d'observations.

Avec nos remerciements anticipés, nous vous prions d'agréer, Monsieur , l'expression de nos sentiments distingués.

PJ - relevé de compte

- enveloppe timbrée

Formule de réponse

1- Nous somme d'accord sur le solde de notre compte **OUI** **NON**

2- Observations

.....
.....
.....
.....
.....

Cachet

Signature

Date

Liste des abréviations

A.C.C.A: La Chartered Association of Certified Accountants.

A.I.C.P.A: American Institut of Public Accountants.

B.V.B: Bundesverband der Vereidigten Buchprüfer.

C.A.A.T's: Computer Assisted Audit Technic's.

C.A.C: Commissaire Aux Comptes.

C.C.A: Comptabilité, Contrôle et Audit.

C.I.F.R.A: Chartered Institute of Public Finance and Accountancy.

C.I.M.A: Chartered Institute of Management Accountants.

C.N.C.C: Compagnie National des Commissaires aux Comptes.

C.P.A: Certified Public Accountant.

D.F.C: Directeur de Finance et comptabilité.

D.F.C: Direction de Finance et Comptabilité.

E.A.M: Embedded Audit Modules.

Ed: Edition.

E.P.E: Entreprise Publique Economique.

E.U.R.L: Entreprise Unipersonnelle a Responsabilité Limité.

F.O.F: Forums Of Forums.

I.F.A.C: International Federation of Accountant Committee.

I.A.A.S.B: International Auditing and Assurance Standard Board.

I.A.P.C: International Auditing Practices Committee.

I.B.S : Impôt sur le Bénéfice des Sociétés.

I.C.A.C: Institut de Comptabilité et d'Audit des Comptes.

I.C.A.E.W: Institute on Chartered Accountants in England and Wales.

I.C.A.I: Institute on Chartered Accountants in Ireland.

I.C.A.S: Institute on Chartered Accountants in Scotland.

I.D.W: Institut Des Wirtschaftsprüfer.

I.R.G : Impôt sur le Revenu Global.

I.S.A: International Standard Auditing

J.C : Jésus Christ.

J.B : Joint de Bord.

J.R: Joint de Remplissage.

L.S.P: Lames de Sous plafond.

P.C: Plancher Collaborant.

P.C.N : Plan Comptable National.

Q.C.I : Questionnaire du Contrôle Interne.

R.R.R: Rabais, Remise, Ristourne.

R.S : Rail de Suspension.

S.A.R.L : Société A Responsabilités Limités.

S.A.S: Statements on Auditing Standards.

S.C.A.R.F: Système Control Audit Review File.

S.C.F : Système Comptable Financier.

S.C.I : Système du Contrôle Interne

S.P.A : Société Par Action.

S.S : Sécurité Sociale.

T.A.C : Transnational Auditors Committee.

T.A.P : Taxe sur L'activité Professionnelle.

T.V.A : Taxe sur la Valeur Ajoutée.

U.FR : Universités Françaises.

W.P.K: Wirtschafts Prufer Kammer.

Table des matières

Sommaire

Liste des abréviations

Liste des figures et schémas

Liste des tableaux

Introduction générale.....	1
Chapitre I : Aspects théoriques de l’audit	3
Section 1 : Notion d’audit	3
1. Historique et évolution de l’audit	3
2. L’audit, objectif et formes	5
2.1. Définition de l’audit	5
2.2. Les objectifs de l’audit	5
2.3. Les formes d’audit.....	6
2.3.1. En fonction de la nature	7
2.3.1.1.L’audit interne	7
2.3.1.2.L’audit externe	7
2.3.2. En fonction du domaine d’application	8
2.3.2.1.Audit comptable et financier	9
2.3.2.2.Audit opérationnelle	9
2.3.2.3.Audit de performance ou de gestion.....	9
2.3.3. En fonction du statut de l’auditeur	9
2.3.3.1.L’audit contractuel	10
2.3.3.2.L’audit légal	10
3. Notions voisines	11
3.1. Notion de contrôle	11
3.1.1. Contrôle de gestion.....	11
3.1.2. Le contrôle interne	13
3.1.3. La révision comptable	15
3.1.4. L’inspection.....	16

3.2.	Notion de risque	16
3.2.1.	Risque inhérent.....	16
3.2.2.	Risque lié au contrôle	17
3.2.3.	Risque de non-détection	17
Section 2 : L’audit légal dans le monde		18
1.	Les normes de l’audit externe.....	18
1.1.	Les normes de l’IAASB	18
1.2.	Cadre conceptuel des normes international d’audit.....	19
2.	L’audit légal en Europe	20
2.1.	En Grande-Bretagne	21
2.2	En Allemagne	21
2.3	En Espagne	21
3.	L’audit légal aux Etats-Unis.....	22
3.1.	Rôle des organisations professionnelles.....	22
4.	Les nouvelles techniques d’audit.....	22
4.1.	Les techniques assistées par ordinateur.....	22
Chapitre II : Le Commissariat Aux Comptes en Algérie		24
Section 1 : Cadre institutionnel et juridique de la profession		24
1.	Historique de la profession	24
2.	Organisation de la profession	26
2.1.	Définition du commissaire aux comptes	27
2.2.	Champ d’application	27
2.3.	Critères d’accès à la profession	27
3.	Nomination et cessation des fonctions du Commissaire aux comptes.....	29
3.1.	Nomination	29
3.1.1.	Procédure de nomination et d’entrée en fonction du CAC.....	30
3.1.1.1.	Acceptation du mandat	30
3.1.1.2.	Entrée en fonction.....	30
3.1.1.3.	Durée du mandat.....	31
3.1.2	Incompatibilités et interdictions	31
3.1.2.1.	Incompatibilités et interdiction par la loi 10-01	32

3.1.2.2. Incompatibilités et interdiction par le code de commerce.....	33
3.2. Cessation de la fonction du commissaire aux comptes	33
3.2.1. Causes normales	33
3.2.2. Causes exceptionnelles.....	33
4. Obligations et prérogatives.....	34
4.1. Obligations	34
4.2. Droits et prérogatives	36
5. Les responsabilités du CAC	37
5.1. La responsabilité civile.....	37
5.2. La responsabilité pénale	38
5.3. La responsabilité disciplinaire.....	38
6. Missions, dossiers et rapports du CAC	39
6.1. Les missions du Commissaire aux comptes.....	39
6.1.1. Missions générales	39
6.1.2. Missions spéciales	40
6.2. La certification des comptes.....	41
6.3. Dossiers et rapports du Commissaire aux comptes.....	42
6.3.1. Dossiers de travail	42
6.3.1.1. Dossier permanent.....	43
6.3.1.2. Dossier de l'exercice	43
6.3.2. Rapports du Commissaire aux comptes	44
6.3.2.1. Rapport général	44
6.3.2.2. Rapports spéciaux	44
Section 2 : Les démarches et outils d'une mission du Commissariat Aux Comptes	45
1. Orientation et planification de la mission	45
1.1. Prise de connaissance générale de l'entité.....	45
1.2. Détermination des domaines et des systèmes significatifs.....	46
1.2.1. Définition du seuil de signification	46
1.2.2. Domaine significatif	47
1.3. Plan de mission.....	47
2. Evaluation et appréciation du contrôle interne.....	49
2.1. Méthodes d'appréciation et d'évaluation du contrôle interne	49
2.1.1. Systèmes et procédures à évaluer	49
2.1.2. Techniques d'appréciation du SCI	50

2.2.	Les outils de contrôle du CAC	50
2.2.1.	L'entretien d'audit	50
2.2.2.	Les sondages statistiques.....	51
2.2.3.	L'observation physique	51
2.2.4.	La confirmation directe	51
2.2.5.	Les questionnaires	51
3.	Le contrôle direct des comptes	52
3.1.	Contrôle des comptes de capitaux.....	52
3.2.	Contrôle des immobilisations.....	53
3.3.	Contrôle des stocks et encours	54
3.4.	Contrôle des comptes de tiers.....	54
3.5.	Contrôle des comptes financiers	55
3.6.	Contrôle des comptes de charges	55
3.7.	Contrôle des comptes de produits	56
4.	Les travaux de fin de mission.....	56
4.1.	Examen général des comptes	57
4.1.1.	Examen des événements postérieurs à la clôture	57
4.2.	Questionnaire de fin de mission	57
4.3.	Lettre d'affirmation	58
4.4.	Rapports	59
Chapitre III : Réalisation d'une mission de Commissariat Aux Comptes		60
Section 1 : Présentation de l'organisme de stage et de la société MTL		60
1.	Présentation de l'organisme de stage	60
1.1.	Organigramme du cabine	61
1.2.	Structure des différents services du cabinet	61
1.2.1.	Fonctions du cabinet.....	61
1.2.2.	Effectifs du cabinet.....	62
2.	Etapas de réalisation de la mission	62
2.1.	Acceptation de la mission de CAC.....	63
2.2.	Orientation et planification de la mission	63
2.2.1.	Connaissance générale de la SPA MTL	63
2.2.2.	Identification des domaines et systèmes significatifs	66
2.2.2.1.	Systèmes et domaines significatifs	66

2.2.2.2.Seuil de signification	67
2.3. Plan de mission.....	67
2.4. Evaluation du contrôle interne.....	69
Section 2 : Compte rendu de mission	70
1. Le contrôle des comptes	70
1.1. Les comptes de capitaux.....	70
1.2. Les comptes des immobilisations	72
1.3. Stocks et encours	75
1.4. Les comptes de tiers	76
1.5. Les comptes financiers	78
1.6. Comptes de charges	79
1.7. Comptes de produits	82
2. Rapport de fin de mission.....	83
2.1. Rapport général	83
2.2. Rapports spéciaux.....	85
3. Recommandations	86
Conclusion générale	87
Bibliographie	89
Annexes	91

Résumé

Le contrôle des états financiers et comptables de l'entreprise permet au commissaire aux comptes de s'assurer de la sincérité et la fidélité des informations qui y sont transcrites, et si les instruments du contrôle interne ont été bien respectés, tels que les documents juridiques, comptables et les recommandations d'amélioration des divers aspects de la gestion. Ensuite, le commissaire aux comptes passe à l'examen des éléments fondamentaux du bilan et des comptes des résultats, en procédant à l'évaluation des comptes de l'actif et du passif notamment, en décelant les insuffisances et en exprimant les recommandations nécessaires.

À côté de l'évaluation du système comptable formalisé, il y a lieu pour le commissaire aux comptes de passer à l'évaluation des éléments physiques du patrimoine de l'entreprise, à savoir les existants comparativement aux enregistrements comptables et les résultats qui y sont liés.

En fin, la réussite d'une mission de commissariat aux comptes passe par une bonne connaissance de l'entité auditée, un professionnalisme sans faille, et une éthique exemplaire.