www.cours-exercice.com

SOMMAIRE

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.1. Rapport général

8.2. Rapport spécial - conventions réglementées

8.3. Rapports spéciaux - interventions connexes

www.cours-exercice.com

SOMMAIRE

8.1. Rapport général

8.1.1 Forme, destinataires, datation & signature

8.1.2 Etendue de la mission

8.1.3 Opinion

8.1.4 Observations du CAC

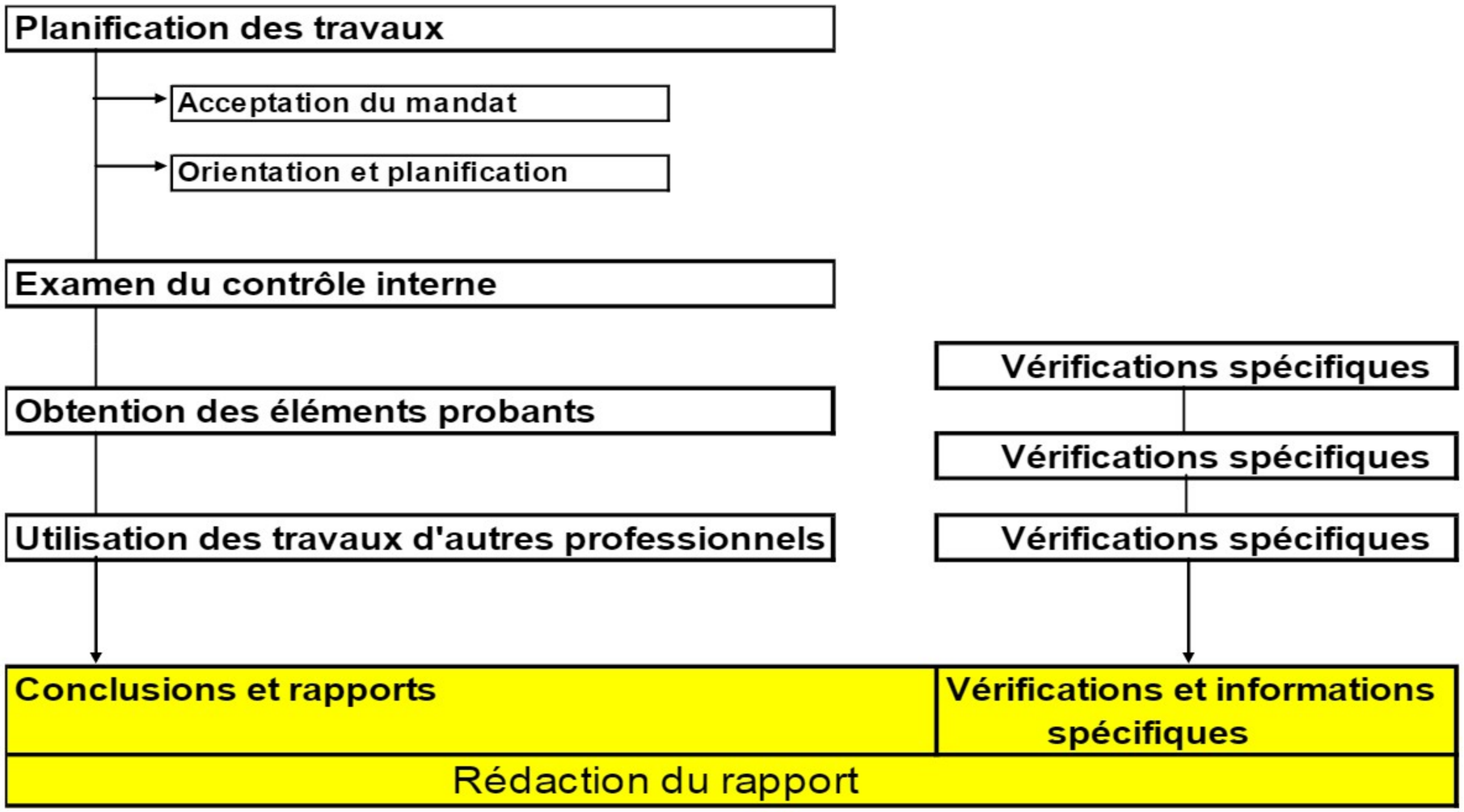
8.1.5 Continuité d'exploitation

8.1.6 Irrégularités, exactitudes & fiscalité

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

➢ Démarche générale de l'audit :



www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.1.1. Rapport général : forme

Le rapport du commissaire aux comptes est nécessairement écrit. Il doit en outre être lu lors de l'assemblée Générale des associés et l'approbation de son contenu par les associés doit être requise par les résolutions de ladite assemblée.

Son contenu doit être clair et concis. Il doit faire ressortir en substance :

✓ l'étendue des travaux,

✓ les éventuelles limitations à sa mission,

✓ les réserves éventuelles,

✓ l'opinion finale,

✓ les informations prévues par la loi ou celles jugées utiles d'être portées à la connaissance des associés ou des tiers.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.1.2. Rapport général : destinataires

Le rapport général et le rapport spécial du commissaire aux comptes doivent être libellés à l'intention des associés qui l'ont mandaté.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.1.3. Rapport général : datation

✓ La date portée sur le rapport engage la responsabilité du commissaire aux comptes pour ce qui concerne les événements post-clôture.

✓ La date du rapport doit être celle de la fin des travaux de vérification dans la société. Cependant, le commissaire aux comptes doit s'assurer avant émission que les états de synthèse annuels arrêtés par le conseil d'administration ne comportent pas de changement. Il doit par ailleurs respecter le délai minimum de 15 jours avant la date de la réunion de l'assemblée générale pour remettre son rapport.

✓ De même, la responsabilité de l'auditeur étant d'exprimer une opinion sur les états de synthèse tels qu'ils ont été établis et présentés par la direction, la date du rapport d'audit ne doit pas être antérieure à la date de signature ou d'approbation des états de synthèse par la direction.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.1.4. Rapport général : signature en cas d'un seul CAC

✓ La signature de l'auditeur est donnée en son nom personnel lorsqu'il exerce comme personne physique, et en son nom personnel et au nom du cabinet d'audit (les deux), lorsqu'il exerce au sein d'une société d'audit membre de l'Ordre des Expert-Comptable.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.1.4. Rapport général : signature en cas de pluralité de CAC

✓ Si plusieurs commissaires aux comptes sont en fonction, ils procèdent à leurs investigations réciproques, mais, établissent un rapport commun signé par tous les commissaires aux comptes.

✓ En cas de désaccord entre les commissaires aux comptes, le rapport indique les différentes opinions exprimées. Pour couvrir son éventuelle responsabilité, chaque commissaire aux comptes est en droit d'exiger que son opinion lui soit attribuée nommément.

✓ Dans tous les cas, chacun des commissaires aux comptes doit signer le «rapport commun».

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.2. Rapport général : étendue de la mission

✓ Le rapport doit identifier la nature et l'origine du mandat, les états de synthèse ou autres documents concernés, l'exercice ou période couverte, le rôle du commissaire aux comptes et sa responsabilité, ainsi que la responsabilité des organes de gestion de la société concernée.

✓ Il expose dans un paragraphe distinct qu'il a procédé à une mission d'audit selon les normes de la Profession, et, explique que l'objet d'une telle mission est de procéder à des sondages et des vérifications permettant d'obtenir une assurance raisonnable que les états de synthèse ne comportent pas d'anomalie significative eu égard à l'importance des états de synthèse pris dans leur ensemble. Il affirme que son audit constitue une base raisonnable lui permettant d'émettre son opinion.

✓ Lorsque, pour une raison ou une autre, le commissaire aux comptes n'a pas pu mettre en œuvre toutes les diligences requises, il doit en faire état dans son rapport et émettre, le cas échéant, les réserves y afférentes.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.3. Rapport général : opinion

✓ Dans son rapport général, le commissaire aux comptes doit obligatoirement donner son avis sur l'image fidèle des états de synthèse. Il dit si les états de synthèse donnent une image fidèle de la situation financière, du patrimoine, du résultat des opérations et des flux de trésorerie de l'exercice conformément aux principes comptables admis au Maroc.

✓ En cas de réserves, le commissaire aux comptes en expose dans son rapport le contenu et les conséquences financières ou incertitudes sur le résultat et la situation financière de la société.

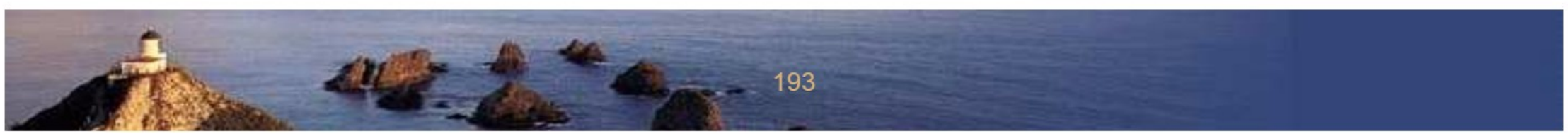
✓ Lorsque les circonstances le nécessitent et après avoir exposé les motifs, il annonce que les états de synthèse ne donnent pas l'image fidèle. Dans le cas où les limitations à l'étendue de ses travaux ou les incertitudes liées à certaines situations ne permettraient pas au commissaire aux comptes d'avoir un avis, il l'expose clairement et annonce qu'il ne peut émettre d'avis. Les associés décideront alors de ce qui doit être fait.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.3.1. Rapport général : opinion sans réserves

Une opinion sans réserve doit être exprimée lorsque l'auditeur estime que les états de synthèse donnent une image fidèle dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable identifié. Une opinion sans réserve signifie également implicitement que tout changement dans les principes comptables ou dans leur application, et leur incidence, ont été correctement évalués et mentionnés dans l'ETIC.



www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.3.2. Rapport général : opinion avec réserves

✓ Une opinion avec réserve doit être exprimée lorsque l'auditeur estime ne pas pouvoir donner une opinion sans réserve, et que cette réserve, portant sur un désaccord avec la direction ou une limitation de l'étendue des travaux d'audit, n'est pas d'une importance telle ou ne concerne pas un nombre important de rubriques, qu'elle entraînerait une opinion défavorable.

✓ Une opinion avec réserve est également exprimée lorsqu'une ou plusieurs incertitudes affectant les comptes annuels dont la résolution dépend d'événements futurs mais dont l'incidence est insuffisante pour refuser de certifier.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.3.2. Rapport général : opinion avec réserves

Une réserve peut être de trois natures :

- ✓ Désaccord ;
- ✓ Limitation ;
- ✓ Incertitude.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.3.2. Rapport général : opinion avec réserves

Quelle que soit la nature de la réserve, le CAC devra préciser clairement dans son rapport la nature des erreurs, limitations ou incertitudes qui l'ont conduit à formuler des réserves.

✓ Désaccord : l'incidence de la réserve devra, dans la mesure du possible, être chiffrée. Les indications chiffrées doivent préciser l'incidence sur le poste des comptes annuels concernés, sur le résultat de l'exercice et sur la situation nette de clôture (si l'erreur l'affecte, sur le bilan d'ouverture) ;

✓ Limitation ou incertitude : il sera nécessaire de préciser les montants figurant dans les comptes annuels qui pourraient être affectés par la limitation des contrôles ou par une incertitude.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.3.3. Rapport général : opinion avec refus

Cas de figurent pouvant conduire à un refus de certification :

✓ le CAC a constaté des erreurs, anomalies ou irrégularités dans l'application des règles et principes comptables qui sont suffisamment importantes pour affecter la validité d'ensemble des comptes annuels ;

✓ le CAC n'a pas pu mettre en œuvre les diligences qu'il avait estimées nécessaires et les limitations imposées par les dirigeants ou les circonstances sont telles qu'il ne lui est pas possible de se former une opinion sur l'ensemble des comptes annuels ;

✓ le CAC a constaté des incertitudes graves et multiples affectant les comptes annuels dont la résolution dépend d'événements futurs et dont l'importance estimée est telle qu'il ne lui est pas possible de se faire une opinion sur l'ensemble des comptes annuels.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.3.3. Rapport général : opinion avec refus

Un refus de certification peut être sous forme de :

✓ Une *impossibilité d'exprimer une opinion* lorsque la conséquence possible d'une restriction de l'étendue des travaux d'audit est si importante ou concerne un nombre important de rubriques que l'auditeur n'est pas parvenu à obtenir d'éléments probants suffisants et adéquats pour pouvoir se prononcer sur les états de synthèse ;

✓ Une *opinion défavorable* lorsque le désaccord est si important ou concerne un nombre important de rubriques que l'auditeur estime qu'une réserve ne suffirait pas à qualifier la nature incomplète ou trompeuse des états de synthèse.

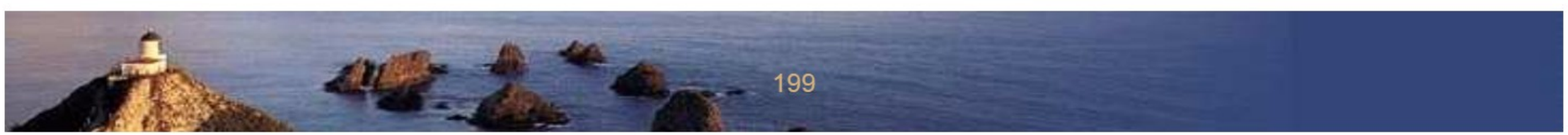
www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.4. Rapport général : observation du CAC

✓ Le rapport du commissaire aux comptes peut dans certains cas intégrer un paragraphe d'observation pour mettre en lumière un élément affectant les états financiers et qui fait l'objet d'une note annexe explicative plus détaillée. L'ajout de ce paragraphe n'a aucune incidence sur l'opinion de l'auditeur.

✓ Ce paragraphe est inséré lorsque le commissaire aux comptes veut mettre en évidence une incertitude (liée à la continuité de l'exploitation ou non) dont l'issue dépend d'événements futurs et qui est susceptible d'avoir une incidence sur les états financiers. Une incertitude est une question dont l'issue dépend d'actions ou d'événements futurs qui échappent au contrôle direct de l'entité, mais qui peut avoir une incidence sur les états financiers.



www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.4. Rapport général : observation du CAC

Exemple d'observation après l'opinion :

« Sans remettre en cause l'opinion sans réserve exprimée ci-dessus, nous estimons utile d'attirer l'attention sur la note X des états de synthèse. La société est actuellement défenderesse dans un procès pour détournements de certains droits de brevets et fait l'objet d'une demande en paiement de redevances et de dommages et intérêts. Il est actuellement impossible d'anticiper l'issue de cette affaire et de ce fait aucune provision pour risque concernant ce procès n'a été constituée dans les états de synthèse ».

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.5. Rapport général : continuité d'exploitation

✓ Le commissaire aux comptes s'assure que les comptes annuels ont été établis dans le respect de la convention comptable de base de continuité de l'exploitation.

✓ Lorsque des incertitudes pèsent sur la continuité de l'exploitation, ou lorsque la continuité de l'exploitation est définitivement compromise, le commissaire aux comptes examine si la traduction comptable de ces situations est conforme aux principes comptables; il apprécie, selon le cas, les conséquences à tirer dans son rapport général.

✓ La convention comptable de base de continuité de l'exploitation est affirmée par la loi comptable.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.6. Rapport général : irrégularités, inexactitudes et aspects fiscaux

❶ irrégularités et inexactitudes :

Le commissaire aux comptes signale à l'assemblée générale les irrégularités ou inexactitudes dès lors :

✓ qu'elles sont relatives à l'objet direct de sa mission ; il en est ainsi des irrégularités liées au non respect des lois et décrets sur les sociétés commerciales et des irrégularités liées aux lois et textes réglementaires de base régissant les autres entités,

✓ des irrégularités liées à d'autres lois et textes réglementaires dès lors qu'elles peuvent avoir une incidence sur les comptes annuels.

✓ et qu'elles présentent un caractère significatif

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.6. Rapport général : irrégularités, inexactitudes et aspects fiscaux

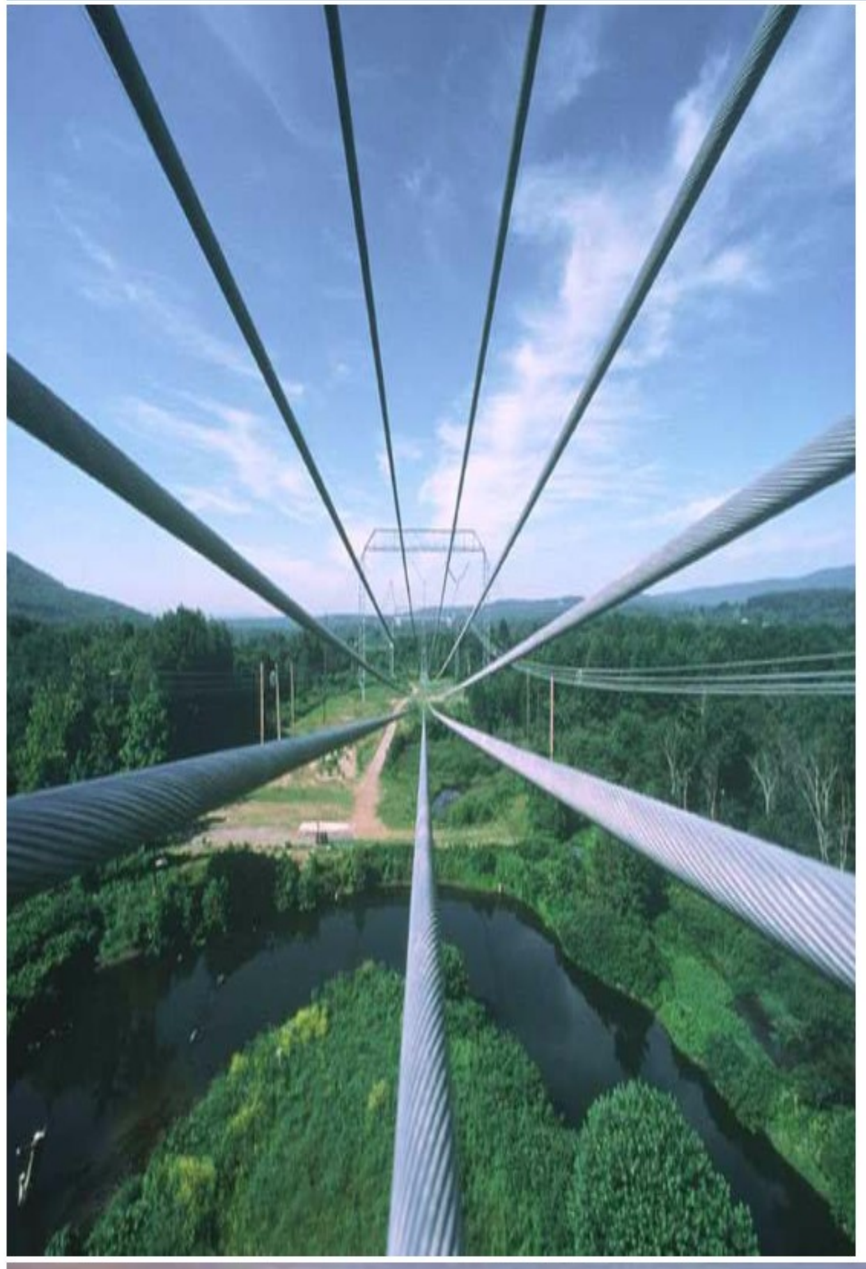
❷ irrégularités pour infractions fiscales :

Le commissaire aux comptes ne peut pas se désintéresser des incidences de la législation fiscale sur les comptes annuels. Cependant, l'objectif de sa mission ne peut se confondre avec celui des vérifications fiscales.

Le commissaire aux comptes n'a donc pas à signaler en tant que telles, dans son rapport, les irrégularités ou infractions de nature fiscale dont il a pu avoir connaissance, sauf si, elles sont en même temps constitutives d'une irrégularité au regard du droit ou des principes comptables ou peuvent avoir des conséquences sur les comptes jugées significatives par le commissaire aux comptes.

www.cours-exercice.com

SOMMAIRE



8.2. Rapport spécial - conventions réglementées

8.2.1 Vérifications spécifiques

8.2.2 Rapport spécial

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.2.1. Vérifications spécifiques : Rappel

Conventions interdites	Conventions réglementées	Conventions libres
❶ **Vérifications à effectuer :** Le CAC n'a pas à procéder à des recherches systématiques, pour découvrir les conventions interdites. Cependant, il doit être vigilant lors de ses contrôles habituels. ❷ **Conséquences sur la mission :** Informer le conseil d'administration (par écrit) et les actionnaires (rapport général).	❶ **Vérifications à effectuer :** - Le CAC a une mission d'information, et non d'avis, sur l'utilité et le bien-fondé des conventions ; - une attention lors des contrôles habituels ; - la recherche des informations sur le contenu des conventions dont il a eu connaissance ; - Préférable de circulariser le président du C.A. ❷ **Conséquences sur la mission :** Présenter à l'AG un rapport spécial sur les conventions réglementées.	❶ **Vérifications à effectuer :** Rien à faire. ❷ **Conséquences sur la mission :** Rien à faire.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.2.2. Rapport spécial : l'obligation

Le commissaire aux comptes, en application de la loi, présente sur les conventions réglementées un rapport spécial, destiné à informer les actionnaires ou les associés appelés à les approuver.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.2.2. Rapport spécial : l'obligation

Le rapport spécial est constitué par un document spécifique distinct du rapport général.

✓ Il porte sur les conventions dont le commissaire aux comptes a été avisé ou dont il a eu connaissance à l'occasion de ses contrôles.

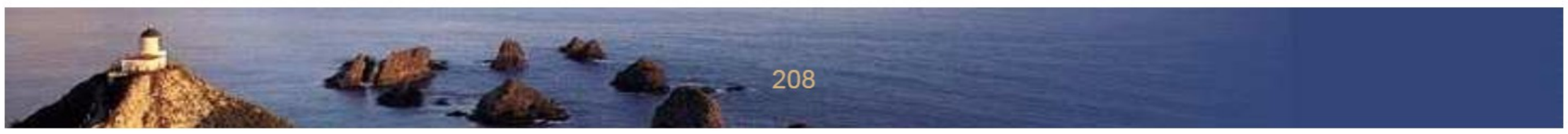
✓ Si le volume des conventions le nécessite, le commissaire aux comptes peut porter en annexe l'analyse desdites conventions, mais cette annexe fait partie intégrante et indivisible du rapport.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.2.2. Rapport spécial : l'obligation

En l'absence de convention, le commissaire aux comptes présente un rapport dans lequel il exprime qu'il n'a eu connaissance d'aucune convention réglementée.



www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.2.2. Rapport spécial : objectif recherché

La procédure des conventions réglementées répond à une double nécessité :

✓Assurer la transparence des opérations sociales effectuées directement ou indirectement avec les personnes dirigeantes de la société de manière à faire respecter le principe de l'égalité entre actionnaires, en informant ces derniers, et notamment les minoritaires, de certaines opérations conclues entre la société et les dirigeants ou toute autre personne, dès lors que les dirigeants y sont même indirectement intéressés.

✓ Prévenir les éventuels abus des dirigeants qui, de par leur position dans la société, peuvent conclure des opérations dans leur intérêt personnel, étant précisé que l'application stricte de la procédure n'exclut pas la commission de délits.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.2.2. Rapport spécial : objectif recherché

Dans son rapport spécial, le commissaire aux comptes ne doit en aucun cas donner une opinion personnelle sur l'opportunité des conventions, ce qui aurait pour effet de substituer son jugement à celui des actionnaires qui restent seuls maîtres de leur appréciation et peuvent naturellement demander aux dirigeants des informations complémentaires.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.2.2. Rapport spécial : contenu

Le commissaire aux comptes doit fournir dans son rapport spécial toutes les indications nécessaires, soit :

✓ l'énumération des conventions soumises à l'approbation de l'assemblée générale ;

✓ le nom des administrateurs ou directeurs généraux intéressés ou des membres du directoire ou du conseil de surveillance selon le cas ;

✓ la nature et l'objet desdites conventions ;

✓ les modalités essentielles de ces conventions, notamment l'indication des prix ou tarifs pratiqués, des ristournes et commissions consenties, des délais de paiement accordés, des intérêts stipulés, des sûretés conférées et, le cas échéant, toutes autres indications permettant aux actionnaires d'apprécier l'intérêt qui s'attachait à la conclusion des conventions;

✓ l'importance des fournitures livrées ou prestations de services fournies ainsi que le montant des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice en exécution des conventions visées.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.2.2. Rapport spécial : contenu

✓ Pour les conventions conclues au cours d'exercices antérieurs, le commissaire se limite au rappel de leur existence et peut réduire ses indications.

✓ Si le conseil d'administration a estimé que certaines conventions ne relevaient pas des conventions réglementées et par conséquent n'étaient pas soumises à la procédure d'autorisation préalable et si le commissaire aux comptes en juge autrement, il mentionnera cette position du conseil dans son rapport spécial dans le chapitre qui répond aux prescriptions.

www.cours-exercice.com

SOMMAIRE

8.3. Rapports spéciaux – interventions connexes

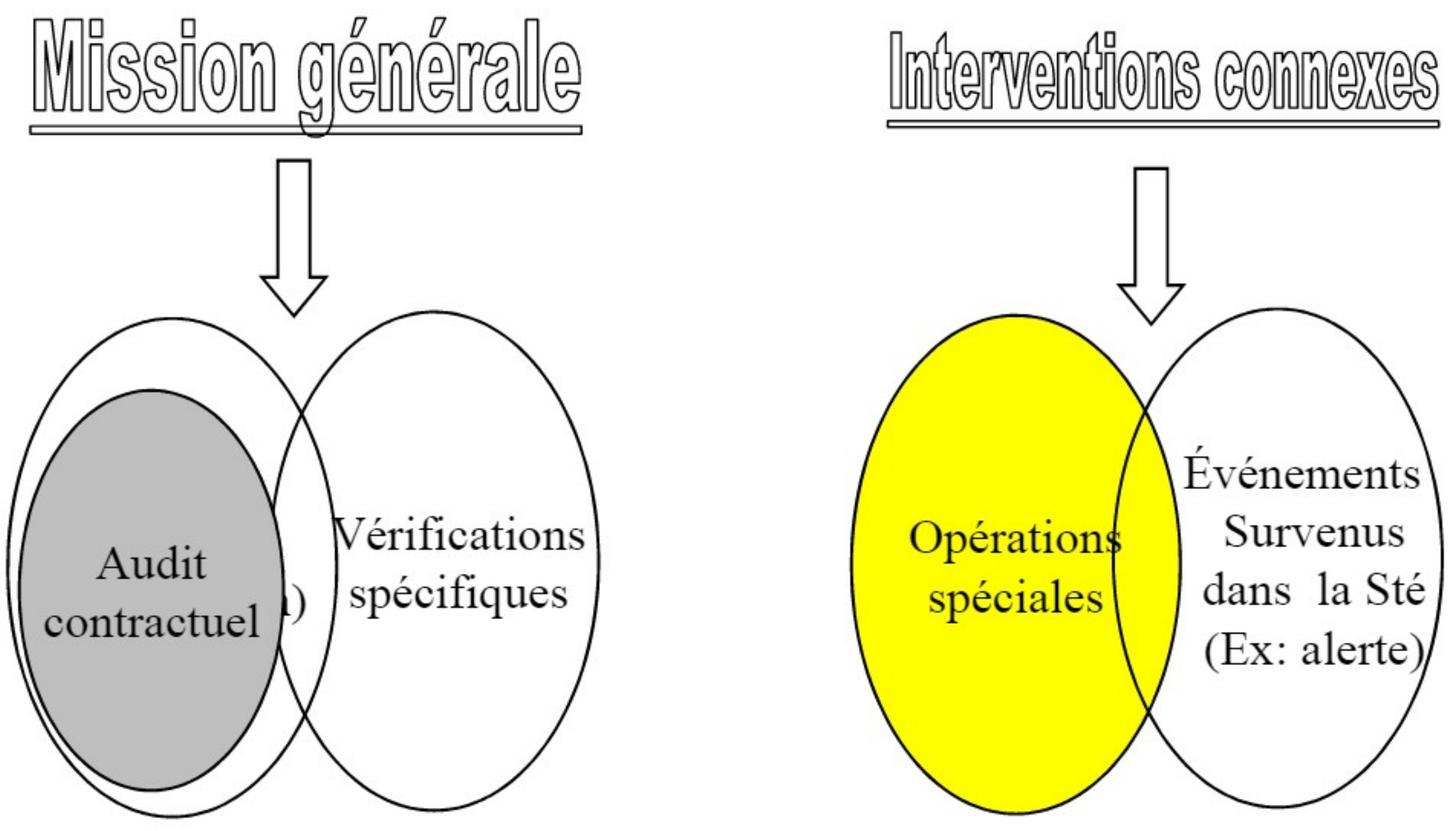
8.3.1 Interventions connexes

8.3.2 Rapports spéciaux

www.cours-exercice.com

1. Généralités

8.3.1. Interventions connexes :



www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.3.1. Interventions connexes

Les interventions connexes à la mission générale du CAC se feront à l'occasion de :

- Augmentation de capital par compensation avec des créances ;
- Suppression du droit préférentiel de souscription ;
- Émission d'obligations convertibles en actions ;
- Réduction de capital ;
- Transformation de la société ;
- Émission de certificats d'investissements ;
- Création d'actions à dividende prioritaire ;
- Convocation de l'assemblée générale en cas de carence des organes sociaux ;
- Attestations et visas particuliers ;
- Certification du bilan et chiffre d'affaires semestriel.

www.cours-exercice.com

8.3.2. Rapports spéciaux

Les interventions connexes à la mission générale du CAC qui donnent lieu à émission de rapports sont :

- Augmentation de capital par compensation avec des créances ;
- Suppression du droit préférentiel de souscription ;
- Émission d'obligations convertibles en actions ;
- Réduction de capital ;
- Transformation de la société ;
- Émission de certificats d'investissements ;
- Création d'actions à dividende prioritaire ;
- Certification du bilan et chiffre d'affaires semestriel.

www.cours-exercice.com

8. Rapports d'audit & interventions connexes

8.3.2. Rapports spéciaux : augmentation de capital par compensation des créances :

❶ Le CAC certifie l'exactitude de l'arrêté de compte établi par le conseil d'administration ou le directoire en vue d'une augmentation de capital libéré par compensation de créances ;

❷ Il vérifie que les créances enregistrées sont liquides et exigibles (circularisation éventuelle) ;

❸ Le commissaire aux comptes établit un rapport de certification de l'exactitude de l'arrêté de compte. Le rapport est établi et daté du dernier jour des contrôles.

❹ Si la date des contrôles et l'établissement du certificat ne correspond pas à celle de l'arrêté de compte, le commissaire aux comptes doit s'assurer qu'entre les deux dates considérées aucune opération n'est intervenue susceptible d'altérer la nature des créances en cause.

www.cours-exercice.com

8.3.2. Rapports spéciaux : modèle de rapport

Certification pure et simple

En ma qualité de commissaire aux comptes de la société X... et en exécution de la mission prévue à l'article 199 de la loi 17/95, je vous présente mon rapport sur l'arrêté de compte établi au ... tel qu'il est annexé aux pages... à ...ci-après.

J'ai procédé au contrôle de cet arrêté de compte en effectuant les diligences que j'ai estimées nécessaires selon les normes de la profession.

Je certifie l'exactitude de l'arrêté de compte établi par le conseil d'administration (ou de directoire) et qui s'élève à ...

www.cours-exercice.com

8.3.2. Rapports spéciaux : modèle de rapport

Refus de certification

En ma qualité de commissaire aux comptes de la société X... et en exécution de la mission prévue à l'article, 199 de la loi 17/95, je vous présente mon rapport sur l'arrêté de compte établi au ... tel qu'il est annexé aux pages ... à ...ci-après.

Premier cas (désaccord)

J'ai procédé au contrôle de cet arrêté de compte en effectuant les diligences que j'ai estimées nécessaires selon les normes de la profession.

Au cours de mes contrôles, j'ai fait les constatations suivantes qui s'opposent à la certification.

(Description des constatations)

Pour les motifs précisés ci-dessus, je suis d'avis que l'arrêté de compte établi par le conseil d'administration (ou le directoire) et qui s'élève à .... n'est pas exact.

www.cours-exercice.com

3.2. Rapports spéciaux : modèle de rapport

Refus de certification

En ma qualité de commissaire aux comptes de la société X... et en exécution de la mission prévue à l'article, 199 de la loi 17/95, je vous présente mon rapport sur l'arrêté de compte établi au ... tel qu'il est annexé aux pages ... à ...ci-après.

Deuxième cas (impossibilité)

En raison des délais insuffisants dont j'ai disposé, il ne m'a pas été possible d'effectuer les diligences que j'ai estimées nécessaires selon les normes de la profession.

Pour les motifs ci-dessus précisés, je ne suis pas en mesure de certifier l'exactitude de l'arrêté de compte établi par le conseil d'administration (ou le directoire) qui s'élève à ..

www.cours-exercice.com

3.2. Rapports spéciaux : modèle de rapport

Certification avec mention d'événements intervenus entre la date d'arrêté de compte et la date du certificat

En ma qualité de commissaire aux comptes de la société X... et en exécution de la mission prévue à l'article 199 de la loi 17/95, je vous présente mon rapport sur l'arrêté de compte établi au ... tel qu'il est annexé aux pages .. à...ci après.

J'ai procédé au contrôle de cet arrêté de compte en effectuant les diligences que j'ai estimées nécessaires selon les normes de la profession.

Je certifie l'exactitude de l'arrêté de compte établi par le conseil d'administration (ou le directoire) qui s'élève à ...

Toutefois, j'ai constaté que depuis la date de cet arrêté de compte, les événements suivants sont intervenus ... (les préciser).

En conséquence, je considère que l'augmentation de capital selon les modalités envisagées ne peut pas être réalisée.