

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Ordre National des Experts Comptables

Commissaire aux comptes

Et comptables agréés

Conseil de l'ordre - Région Centre -

Rapport N° 05

LE COMMISSARIAT AUX COMPTES

Réalisé par :

BELARBI Salim
Expert Comptable Stagiaire

Maître de Stage :

ACHOUCHE Khaled
Expert Comptable &
Commissaire Aux Comptes

SOMMAIRE :

INTRODUCTION

1-DEFINITION DU COMMISSARIAT AUX COMPTES

2-NOMINATION ET CESSATION DES FONCTIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES :

2-1- NOMINATION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES.

2-2- CESSATION DE FONCTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

3-EXERCICE DE LA PROFESSION :

3-1- L'INCOMPATIBILITE

3-2- LES DILIGENCES PROFESSIONNELLES

4-MISSIONS DU COMMISSAIRE :

4-1- MISSION PRINCIPALE

4-2- MISSION PARTICULIERE

5-NORMES DU COMMISSAIRE AUX COMPTES :

5-1- NORMES GENERALES.

5-2- NORMES DE TRAVAIL

5-3- NORMES DE RAPPORT

6-DROIT ET OBLIGATION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES :

6-1- LES DROITS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

6-2- LES OBLIGATIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

7-LA RESPONSABILITE DU COMMISSAIRE AUX COMPTES :

7-1- LA RESPONSABILITE CIVIL

7-2- LA RESPONSABILITE PENALE

7-3- LA RESPONSABILITE DISCIPLINAIRES

8-RESUME SUR L'ELABORATION DU RAPPORT DE COMMISSARIAT AUX COMPTES

CONCLUSION

CAS PRATIQUE.

INTRODUCTION :

En Algérie, le contrôle des sociétés nationales a été consacré par des textes de loi en 1970 avec l'ordonnance n° 69-107 du 31/12/1969 portant sur la loi de finances pour 1970.

Cette loi prévoit que le ministère d'état chargé des finances et du plan devait désigner des commissaires aux comptes dans les sociétés nationales et dans les établissements publics nationaux ayant un caractère industriel et commercial en vue de s'assurer de la régularité et de la sincérité de leurs comptes et d'analyser leurs situations active et passive.

Le décret 70-173 du 16/11/1970 a précisé, les obligations et la mission de ces commissaires aux comptes dans leurs interventions, elles étaient confiées aux fonctionnaires de l'état, désignés parmi :

- Les contrôleurs généraux des finances.
- Les contrôleurs des finances.
- Les inspecteurs financiers
- Les fonctionnaires qualifiés du ministère des finances à titre exceptionnel.

Les réformes économiques engagées depuis 1988 en Algérie, ont conduit le législateur à consacrer l'indépendance de la fonction du commissaire aux comptes légal, chargé principalement de la certification, de la régularité et de la sincérité des comptes annuels et de la vérification des informations données dans le rapport de gestion du conseil d'administration (loi 88-08 et 88-04 du 12/01/1988 et loi 91-08 du 27/04/1991).

1- DEFINITION DU COMMISSARIAT AUX COMPTES :

Le commissariat aux comptes est un légal des comptes des entreprises et organismes exercé par un professionnel indépendant inscrit au tableau de l'ordre national en cette qualité.

L'article 27 de la loi 91-08 du 27/04/1991, stipule « est commissaire aux comptes, au sens de la présente loi, toute personne qui, en sens nom propre et sous sa propre responsabilité, fait profession habituelle d'attester de la sincérité et de la régularité des comptes des sociétés et des organismes prévus par l'article 1 de la présente loi, en vertu des dispositions de la légalisation en vigueur »

2- NOMINATION ET CESSATION DES FONCTIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES :

2-1- nomination du commissaire aux comptes :

L'article 30 de la loi n° 91-08 du 27/04/1991 précise que les commissaires aux comptes, sont nommé après leur accord par l'assemblée générale, ou encore par voie de justice, ou par les actionnaires dans les statuts de la constitution de l'entreprise.

La durée de nomination des commissaires aux comptes est prévue par l'article 31 de la loi du 27/04/1991, la durée du mandat est de trois années renouvelables une seule fois.

La loi du 27/04/1991 est conforme à l'article 715 bis 7 (décret législatif n° 93-08 du 25/04/1993) en ce qui concerne la nomination du commissaire aux comptes.

Dans un souci de préserver l'indépendance des commissaires aux comptes à l'égard de la société ou ses administrateurs. L'article 715 bis 6 du code de commerce (décret législatif n°93-08 du 25/04/1993) annonce ces personnes.

Dans ce cas, il est interdit aux personnes suivantes d'exercer le commissariat aux comptes :

- Les administrateurs.
- Les parents ou alliés jusqu'au 4^{ème} degré.
- Les conjointes des administrateurs, membre du directeur ou du conseil de surveillance.
- Les fondateurs bénéficiaires d'avantages particuliers.

2-2- cessation de fonction du commissaire aux comptes :

Selon le code du commerce algérien de 1975, le décret législatif 93-08 du 25/04/1993 et la loi sur le commissaire aux comptes de 1991, les causes de cessation des fonctions sont au nombre de huit (08), à savoir :

- **Arrivée à terme du mandat** : c'est-à-dire jusqu'à la dernière assemblée générale ayant statué sur les comptes du troisième ou sixième exercice.
- **Démission** : qui est un droit reconnu au commissaire aux comptes et qui peut intervenir pour faute (immixtion dans la gestion) ou en cas d'empêchement (maladie par exemple).
- **Existence d'une incompatibilité.**
- **Dissolution de la société contrôlée.**
- **Sanction disciplinaire** : le commissaire aux comptes peut être frappé d'une sanction disciplinaire par l'ordre national des experts comptables, commissaires aux comptes et comptable agréé.
- **Absorption de la société contrôlée.**
- **Le décès du commissaire aux comptes.**

3- EXERCICE DE LA PROFESSION :

Le commissaire aux comptes doit être indépendant à l'égard des organes de l'entreprise contrôlée et doit éviter les situations susceptibles d'influencer son jugement. Le législateur algérien a mis en œuvre des textes juridiques afin que le commissaire aux comptes ne tombe pas dans les incompatibilités entre autre

l'article 715 bis 06 du décret législatif n° 93-08 du 28/05/1993 (code de commerce) qui stipule : « 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 conjointes des administrateurs ainsi que les membres du directoire ou du conseil de surveillance des sociétés possèdent 1/10 du capital des dites 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 perçues de la société une rémunération à raison de fonction, autre que celle du commissaire aux comptes, et ce dans un délai de cinq ans à compter de la cessation de leurs fonctions.
- Les personnes ayant été administrateurs, membre du conseil de surveillance du directoire, et ce, dans un délai de cinq ans à compter de la cessation de leurs fonctions »

Dans le même contexte, la loi 91-08 du 27.04.1991 prévoit à travers les articles 34 et 37 les incompatibilités suivantes :

A. il est interdit au commissaire aux comptes :

- a) d'assurer professionnellement le contrôle des comptes des sociétés dans lesquelles il détient directement ou indirectement des participations.
- b) D'exercer la fonction de conseiller fiscal ou la mission d'expert judiciaire auprès d'une société ou d'un organisme dont il contrôle les comptes.
- c) D'occuper un emploi salarié dans la société ou l'organisme qui a contrôlé moins de trois ans après cessation de son mandat.

B. Au cours de son mandat, le commissaire aux comptes ne peut :

- a) Accepter même temporairement des missions ayant une incidence sur des actes de gestion.
- b) Accepter des missions d'organisation ou de supervision de la comptabilité de l'entreprise contrôlée.

3-2- LES DILIGENCES PROFESSIONNELLES :

L'article 49 de la loi 91-08 du 27.04.1991 stipule : « les experts comptables et commissaire aux comptes ont une responsabilité de diligences et une obligation de moyens et non de résultat ».

Le commissaire aux comptes avant de donner son acceptation au mandat auquel il est pressenti met en œuvre les diligences suivantes :

- Le commissaire aux comptes s'assure qu'il ne tombe pas sous le coup des incompatibilités et interdictions légales et réglementaires.
- Le commissaire aux comptes demande la liste actualisée des administrateurs ou des membres du directoire et du conseil de surveillance de la société contrôlée et ceux des sociétés apparentées et le cas échéant de apporteurs en nature.
- S'il est pressenti en remplacement d'un commissaire aux comptes révoqué, il s'assure auprès de la société et du confrère sortant que cette révocation n'est pas abusive.
- S'il succède à un autre membre de l'ordre, il doit s'acquiescer auprès de la société du motif du départ de son prédécesseur.
- S'il succède à un commissaire aux comptes dans le renouvellement du mandat a été refusé, il prend contact avec le confrère sortant pour s'informer des motifs de refus de renouvellement de son mandat.
- Le commissaire aux comptes s'assure que les capacités disponibles de son cabinet lui permettent de prendre en charge et d'exécuter le mandat correctement.

- Il doit également s'assurer qu'il pourra accomplir sa mission en toute indépendance notamment à l'égard des dirigeantes de la société.

Une fois le mandat accepté :

- Le commissaire aux comptes doit s'assurer de la régularité de sa désignation par l'assemblée générale ordinaire ou par l'assemblée constitutive. S'il est présent à l'assemblée constitutive qu'il le désigne, il signe les statuts, si par contre il est désigné par une assemblée générale ordinaire, il signe le procès verbal avec la mention (acceptation du mandat). S'il n'a pas assisté à l'assemblée, il signifie son acceptation à la société par écrit.
- Dans toutes les formes de désignation, le commissaire aux comptes doit en acceptant le mandat déclarer par écrit qu'il ne se trouve dans aucun cas d'incompatibilité ni d'interdiction légale ou réglementaire.
- Le commissaire aux comptes, dans les 15 jours qui suivent son acceptation le conseil de l'ordre national de sa désignation.
- Il rappelle également aux dirigeants de la société contrôlée les formalités de publicité réglementaires qui sont à leur charge notamment.
 - ❖ L'information du conseil de l'ordre national de la désignation d'un commissaire aux comptes dans les 15 jours qui suivent par lettre recommandée avec accusé de réception.
 - ❖ La publication de la désignation d'un commissaire aux comptes ou du renouvellement du mandat dans un journal d'annonces légales.
- Avant le commencement de l'exécution du mandat, le commissaire aux comptes doit transmettre à la société contrôlée une lettre indiquant les modalités de mise en œuvre du mandat du commissaire aux comptes.

Cette lettre indiquera entre autre :

- ❖ La responsabilité de la mission.
- ❖ Les intervenantes.
- ❖ Les normes de travail qui seront utilisées.
- ❖ Les périodes d'intervention et délais légaux à respecter.

- ❖ Les délais légaux de dépôts des rapports.
 - ❖ Les honoraires.
-
- Dans l'exécution de son mandat, le commissaire aux comptes nouvellement désigné doit se mettre en contact avec son prédécesseur pour recueillir toutes informations jugées nécessaires à la prise en charge correcte et diligente de son mandat.
 - Le commissaire aux comptes sortant doit en vertu de principe de solidarité entre confrères faciliter l'entrée en fonction à son successeur.
 - En cas de pluralité de commissaire aux comptes, chacun des commissaires doit respecter les diligences ci-dessus comme s'il agissait individuellement.

Diligences particulières en cas de refus d'acceptation :

- Si le commissaire aux comptes est pressenti à un mandat ou apprend sa désignation alors qu'il tombe sous le coup d'incompatibilité ou d'interdiction légale ou réglementaire, il doit informer la société de son incapacité légale à accepter le dit mandat (refus motivé) par lettre recommandée avec accusé de réception dans les 15 jours à compter de la date où il en a eu connaissance.
- Si le commissaire aux comptes en l'absence de toutes incompatibilités ou interdictions légales ou réglementaires refuse d'accepter un mandat, il doit procéder à la formalité prévue au paragraphe 1 ci-dessus.
- Si la société a déjà procédé aux formalités de publicités légales et réglementaires, il doit également demander dans sa lettre de refus, de publier son refus d'acceptation du mandat.

4- MISSIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES :

4-1- mission principale :

La certification de la régularité, de la sincérité et de l'image fidèle des comptes annuels constitue la mission principale du commissaire aux comptes l'alinéa 1 de l'article 28 de la loi 91-08 du 27.04.1991 stipule : « le commissaire aux comptes a

pour mission de certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et qu'ils donnent une image fidèle des résultats des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société et des organismes prévus à l'article 1 de présente loi à la fin d'exercice.

Ces trois notions : régularité, sincérité, image fidèle sont définies comme il suit :

La régularité : cette notion concerne la régularité de la comptabilité, c'est-à-dire de sa conformité aux dispositions légales et réglementaires d'une part et d'autre part aux principes comptables généralement admis.

La sincérité : cette notion concerne l'application de bonne foi des règles légale et réglementaires et des principes généralement admis en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations évènements et situations.

L'image fidèle : elle accorde de prééminence à la réalité sur l'apparence juridique.

4-2- mission particulière :

Elles portent notamment sur plusieurs points :

- La vérification de l'exactitude des informations donnée sur les comptes de la société (article 715 bis 4).
- La vérification du respect de l'égalité entre les actionnaires
- La révélation des irrégularités et inexactitudes.
- La vérification des dispositions légales régissant les actions de garantie.
- La vérification des modalités de changement de forme et d'évaluation des comptes.
- La mention d'acquisition de participation (article 731).
- Des conventions entre la société et ses administrateurs.
- La convention de l'assemblée générale en cas de défaillance du conseil d'administration (article 715 bis 4).
- La certification des rémunérations des personnes les mieux rémunérées.
- La révélation des faits délictueux au procureur de la république.

- Le déclenchement de la procédure d'alerte à l'égard des dirigeants ou de l'assemblée générale lorsque la continuité de l'exploitation est menacée et ce, conformément aux dispositions sur la nouvelle loi relative à la profession.

5- NORMES DU COMMISSARIAT AUX COMPTES :

Les normes générale couvrent la compétence, l'indépendance, la qualité du travail et le secret professionnel.

- 1. COMETENCE :** l'audite doit être effectué par une ou plusieurs personnes ayant reçu une formation d'auditeur et jouissant, en cette qualité, de capacités professionnelles suffisantes.
- 2. INDEPENDANCE :** le commissaire aux comptes doit être à fait indépendant financièrement ou à tout autre point de vue dans ses relations d'affaires avec ses clients.
- 3. QUALITE DE TRAVAIL :** tout le soin nécessaire doit être apporté à l'accomplissement de la mission et à la préparation du rapport.
- 4. SECRET PROFESSIONNEL :** le commissaire aux comptes est tenu par la loi strict secret sur tout ce qui concerne les affaires de l'entreprise qu'il contrôle. Il doit respecter le caractère confidentiel des informations collectées lors de sa mission. Et ne droit rien divulguer sans autorisation préalables et ne doit pas en faire un usage personnel.

5-1- NORME DE TRAVAIL :

Les normes de travail relatives à la mission d'audite et de commissariat aux comptes pour la partie conduisant à la certification couvrent les principales étapes de la mission, à savoir :

- 1. orientation et planification de la mission :** le commissaire aux comptes doit avoir une connaissance globale de l'entreprise lui permettant d'orienter sa mission et d'appréhender les domaines des système significatifs pour pouvoir orienter sa mission.

2. appréciation et l'évaluation du contrôle interne : le commissaire aux comptes effectue une étude et une évaluation des systèmes qu'il a jugé significatifs en vue d'identifier, d'une part les contrôles interne sur lesquels il souhaite s'appuyer et d'autre part les risques d'erreurs dans le traitement des données afin d'en déduire un programme des comptes adaptés.
3. obtention des éléments probants : le commissaire aux comptes obtient tout au long de sa mission les éléments probants suffisants et appropriés pour fonder l'assurance raisonnable lui permettant de délivrer sa certification.
4. délégation et supervision : le commissaire aux comptes peut se faire représenter par ces collaborateurs, mais il ne peut déléguer tous ces travaux, et il exerce un contrôle approprié des travaux qu'il a délégué de façon à s'assurer que l'exécution des programmes de travail a permis d'atteindre les objectifs fixés.
5. les papiers de travail : les papiers de travail permettent aux commissaires aux comptes d'étayer les conclusions et de mieux organiser et maîtriser la mission d'apporter les preuves des diligences accomplies.

5-3- NORME DE RAPPORT :

Le commissaire aux comptes certifie que les états financiers sont réguliers et sincères. Il précise dans son rapport les diligences qu'il a estimées nécessaires en les décrivant de façon succincte.

La loi d'avril 1991 stipule : « le commissaire aux comptes a pour mission 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 de patrimoine de la société ».

L'opinion du commissaire aux comptes peut prendre plusieurs formes, la loi 91-08 du 27.04.1991 a prévu trois formes de certification.

- La certification sans réserves : le commissaire aux comptes est convaincu que les états financiers examinés présentent un haut niveau de régularité et de sincérité.

- La certification avec réserves : dans ce cas, le commissaire aux comptes formule ce type de certification lorsqu'il constate des erreurs ou irrégularités dans les états financiers et comptables de l'entreprise.
- Le refus de certification : le commissaire aux comptes refuse de certifier lorsque les états financiers ne présentent pas les garanties de régularité et de sincérité, et il est envisageable ce type de certification dans les situations suivantes :
 - ❖ L'exercice d'anomalies significatives soit dans le fond, soit dans la forme des états financiers annuels.
 - ❖ L'existence d'obstacles instrumentaux aux travaux du commissaire aux comptes.
 - ❖ Le refus catégorique des dirigeants a procédé à des redressements significatifs sur certains comptes, ou à la suppression de défaillances graves dans l'outil comptable conformément aux observations et recommandations du commissaire aux comptes.

6- DROITS ET OBLIGATIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES :

6-1- LES DROITS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES :

1 / Droit à l'information : l'article 35 de la loi 91-08 du 27.04.1991 relative aux experts comptables, commissaires aux comptes, stipule : « les commissaires aux comptes peuvent à tout moment prendre connaissance sans déplacement, des livres, des balances, de la correspondance, des procès verbaux et généralement de tous les documents et de toutes les écritures des société ou de l'organisme.

Il peut requérir des administrateurs, des agents et des préposés de la société ou de l'organisme de toutes les explications ou informations et procéder à toutes les vérifications qui leurs paraissent nécessaires ».

L'article 37 de la loi 91-08 du 27.04.1991 stipule : « les administrateurs des sociétés remettent chaque semestre au moins au commissaire aux comptes un état

comptable selon les schémas de bilan et de document comptables prévus par la loi ».

2. Droit d'investigation : l'article 38 de la loi 91-08 du 27.04.1991 stipule : « en cas d'entrave à l'exercice de sa mission, le commissaire aux comptes en informe par écrit les organes d'administration en vue de la mise en oeuvre des dispositions du code de commerce ».

L'article 39 de la même loi stipule : « sous réserve de l'observation des normes de vérifications et des devoirs professionnels, le commissaire aux comptes détermine librement l'étendue et les modalités de déroulement et de conduite de sa mission.

L'article 831 du décret législatif 93-08 du 25.04.1993 spécifique : « seront punis d'un emprisonnement d'un an à cinq ans et d'une amende de 20 000 DA, ou l'une de ces deux peines seulement, le président, les administrateurs, les directeurs généraux ou toute personne au service de la société qui auront sciemment, mis obstacle aux vérifications des commissaires aux comptes ou qui leur auront refusé la communication sur place de toutes les pièces utiles à l'exercice de leur mission, et notamment de tous contrats, livres, documents et registres de procès verbaux.

3. Droit de participation aux réunions du conseil d'administration :

Selon l'article 715 bis 11 du décret législatif 93-08 du 25.04.1993, si le président du conseil d'administration ou le directoire refuse de donner des explications au commissaires aux comptes ou celles-ci sont insatisfaisantes le commissaire aux comptes invite ces derniers a faire délibérer le conseil d'administration ou le conseil de surveillance sur les fait relevés, le commissaire aux comptes est convoqué à cette séance.

En cas d'inobservation de ces dispositions, ou s'il constate que la continuité de l'explication demeure compromise, le commissaire aux comptes établit un rapport spécial qui est présenté à la prochaine assemblée extraordinaire qu'il convoque lui-même pour lui soumettre ses conclusions.

L'article 715 bis 12 du même décret stipule : « les commissaires aux comptes sont convoqués à la réunion du conseil d'administration ou du directoire, selon le cas qui arrête les comptes de l'exercice écoulé ainsi qu'à toutes les assemblées d'actionnaires » .

4. rémunération du conseil du commissaire aux comptes :

La rémunération du commissaire aux comptes est définie dans l'article 44 de la loi 91-08 du 27.04.1991 : « les honoraires des commissaires aux comptes fixés au début de leur mandat par l'assemblée général des actionnaires en accord avec les commissaires aux comptes conformément aux tarifs établie par les autorités publiques compétente avec le concours de l'ordre national dans le cadre de la législation en vigueur. En dehors de ces honoraires les commissaires aux comptes ne peuvent recevoir aucune rémunération ou avantage sous quelque forme que ce soit ».

Ainsi l'article 29 du décret 96-136 du 15.04.1996 portant code de déontologie de la profession qui stipule : « les honoraires du commissaires aux comptes sont fixés au début de son mandat par l'organe statutaire dûment habilité en accord avec lui, conformément aux tarifs établis par les autorités publiques compétentes avec le concours de l'ordre national, dans le cadre de la législation en vigueur ».

En cas de pluralité de commissaires aux comptes, la rémunération de chacun d'eux s'obtient en divisant le montant total par leur nombre ».

L'article 2 de l'arrêté du 07 novembre 1994 stipule : « en rémunération des travaux qu'ils réalisation durant un exercice, dans le cadre de leurs missions courantes et dans le respect des diligences professionnelles, les commissaires aux comptes perçoivent des honoraires dont le calcul est fait selon un barème ».

6-2- LES OBLIGATIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES :

1. Obligation de contrôle :

L'article 715 bis 04 du code de commerce (décret législatif 93-08 du 25.04.1993) : « l'assemblée générale ordinaire des actionnaires désigne pour trois

ans, un ou plusieurs commissaires aux comptes, choisis parmi les professionnels inscrits sur le tableau de l'ordre national.

Ils ont pour mission permanente, à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion, de vérifier les livres et les valeurs de la société et de la régularité et la sincérité des comptes sociaux. Ils vérifient également la sincérité des informations données dans le rapport du conseil d'administration sur la situation financière de la société.

Ils certifient la régularité et la sincérité de l'inventaire des comptes sociaux et du bilan.

Les commissaires aux comptes s'assurent que l'égalité a été respectée entre les actionnaires.

Ils peuvent à tout époque de l'année opérer les vérifications ou qu'ils jugent opportuns »

2. Obligation au secret professionnel :

Cette obligation est consacrée par l'article 18 de la loi 91-08 du 27.04.1991 qui stipule : « les experts comptables, commissaire aux comptes et comptable agréés sont tenus au secret professionnel dans les conditions et les peines prévues à l'article 301 du code pénal ».

3. Obligation d'alerte :

le commissaire aux comptes est d'entamer la procédure d'alerte dans le cas où il constate des faits dangereux pour la survie de l'entreprise conformément à l'article 28 de la loi 27.04.1991 (alinéa 04), parmi les faits dangereux nous pouvons citer :

- ❖ Trésorerie négative.
- ❖ Chute importante du chiffre d'affaires.
- ❖ Grèves répétées.
- ❖ Départ des cadres
- ❖ Absence des fonds de roulement...

7- LA RESPONSABILITE DU COMMISSAIRE AUX COMPTES :

La responsabilité du commissaire aux comptes couvre les facteurs suivants :

- ❖ La responsabilité civile.
- ❖ La responsabilité pénale.
- ❖ La responsabilité disciplinaire.

7-1- LA RESPONSABILITE CIVILE :

Le commissaire aux comptes dans la situation où il cause un préjudice à l'entreprise contrôlée, il aura une responsabilité civile, cette dernière ne peut être engagée que pour les fautes et négligences prouvées.

L'article 45 de la loi 91-08 du 27.04.1991 stipule : « les commissaires aux comptes sont responsables envers la société ou l'organisme des fautes commises par eux dans l'accomplissement de leurs fonctions ».

Ils répondent solidairement, tant envers les tiers, de tout dommage résultant d'infractions aux dispositions de la présente loi. Ils ne sont dégagés de leurs responsabilités, quand aux infractions auxquelles ils n'ont pas pris part que s'ils prouvent qu'ils ont accompli les diligences normales de leur fonction et qu'ils ont dénoncé les infractions en conseil d'administration et, s'il n'y a pas été remédié de façon adéquate, à l'assemblée générale la plus prochaine après qu'il en auront eu connaissance ».

Cette responsabilité peut être engagée à l'égard des tiers ayant subi un dommage en cas de faute pour ce faire, le demandeur doit :

- ❖ Apporter la preuve de la faute.

- ❖ Avoir subi un préjudice.
- ❖ Démontrer le lien de causalité la fauter et la préjudice subi.

7-2- LA RESPONSABILITE PENALE :

La responsabilité du commissaire aux comptes peut être engagée pénalement soit tant qu'auteur direct (délits inhérents a la fonction de commissaire aux comptes), ou en tant que complice des délits commis par les dirigeants sociaux.

L'article 52 de la loi 91-08 du 27.04.1991 stipule : « la responsabilité pénale des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés, peut être engagée conformément au code de procédure pénale pour tout manquement a une obligation légale ».

1. délits inhérents à la fonction du commissaire aux comptes :

- Délit relatif aux incompatibilité et cela comme le prévoit l'article 829 du décret législatif n°93-08 du 25.04.1993 (code de commerce) : «sera puni d'un emprisonnement de deux (02) mois à six (06) mois et d'une amende de 20 000 DA ou de l'une de ces deux peines seulement, toutes personne qui auront sciemment accepté, exercé ou conservé les fonctions du commissaire aux comptes, nonobstant les incompatibilités légales ».
- Délit relatif aux informations mensongères et cela d'après l'article 830 du décret législatif 93-08 du 25.04.1993 (code de commerce) : « sera puni d'un an à cinq ans et d'une amende de 20 000 DA à 50 000 DA ou de l'une de ces deux peines seulement, toutes commissaire aux comptes qui aura sciemment donné ou conformé des informations mensongères sur la situation de la société ou qui n'aura pas révélé au procureur de la république, les faits délictueux dont il aura eu connaissance.

Les dispositions de la loi pénale relative à la violation du secret professionnel, sont applicables aux commissaire aux comptes ».

- Délit relatif a la violation de secret professionnel sous peine de sanctions pénales et d'actions civiles en dommage et intérêts selon l'article 830 du code de commerce cité ci-dessus.
- Délit relatif à la conformation des indications inexactes dans ces rapports a l'assemblée générale (article 825 du code de commerce).
- Délit relatif aux filiales et participations et cela d'après l'article 737 de décret législatif n° 93-08 du 25.04.1993 (code de commerce) qui stipule : « seront punis d'un emprisonnement de six (06) mois à deux (02) ans et d'une amende de 20 000 DA à 50 000 DA ou de l'une de ces deux peines seulement, les administrateurs, les directeurs généraux de toutes société qui sciemment :
 - ❖ N'auront pas fait mention dans le rapport annuel, présenté aux sociétés sur les opérations de l'exercice, d'une prise de participation dans une société ayant son siège sur le territoire de la république algérienne démocratique et populaire ou de l'acquisitions de la moitié du capital d'une telle société, les même peines sont applicables aux commissaires aux comptes pour défaut de la même mention dans leur rapport.
 - ❖ N'auront pas annexé au bilan de la société, les tableaux prévue dans l'article 558 et comportant les renseignements en vue de faire apparaître la situation des dites filiales et participations ».
- Délit relatif à l'exercice illégal de la profession de commissaire aux comptes, l'article 54 de la loi 91-08 du 27.04.1991 qui stipule : « l'exercice illégal de la profession d'experts comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréer rend son auteur passible d'une amende de 5 000 DA 50 000 DA, en cas de récidive, l'auteur est puni d'un emprisonnement de deux mois à six mois et du double de l'amende ou l'une de ces deux peines seulement ».

2. la complicité des délits commis par les dirigeants sociaux :

Les commissaires aux comptes peuvent être tenus pour complice des délits commis par les administrateurs sociaux en leur portant, en connaissance de cause, aide et assistance dans la consommation d'actes délictueux.

Il s'agit en générale de délits spéciaux, tels que la distribution de dividendes fictifs, la publication de faux bilansetc.

7-3- LA RESPONSABILITE DISCIPLINAIRE :

Elle est engagée pour toute infraction ou manquement aux règles professionnelles devant le conseil de l'ordre national (article 53 de la loi 91-08 du 27.04.1991).

ainsi l'article 38 du décret exécutif n° 96-136 du 15.04.1996 portant code de déontologie de la profession d'expert comptable, de commissaire aux comptes et comptables agréés stipule : « toutes informations ou manquement, par les membres des l'ordre à l'une dispositions du présent décret, peut entraîner l'application selon la gravité de l'information ou du manquement , et sans préjudice des poursuites de droit commun éventuel, les sanctions disciplinaires prévue par règlement intérieur de l'ordre national ».

8- RESUME SUR L'ELABORATION DU RAPPORT DE COMMISSARIAT AUX COMPTES :

le rapport du commissaire aux comptes sera rédigé en détaillant les différentes phases de l'opération tout en citant les anomalies, erreurs, et actes délictueux constatés en donnant les causes qui sont à l'origine de ces faits : le rapport sera structuré de sorte à faire apparaître :

- Une évaluation des faiblesses et défaillances constatées.
- Une impression générale du sujet traité, et basée sur la constatation de faits précis et incontestables.
- Les recommandations et suggérées pour remédier aux anomalies ou imperfections constatées.

En cas de découverte d'un acte frauduleux, l'intervention de la fonction juridique est nécessaire, principalement en vue de rédiger un rapport spécifique afin de poursuivre l'affaire en justice.

Dans le rapport qui doit être soumis à l'assemblée générale des actionnaires, le commissaire aux comptes doit présenter l'expression de son opinion sur les comptes annuels et selon l'un des cas suivants :

- La certification sans réserve.
- La certification avec réserves
- Le refus de certifier

Conclusion :

On peut conclure que le contrôle des commissaires aux comptes portant spécifiquement sur les résultats de la comptabilité et certaines informations exigées par la loi.

Les commissaires aux comptes ne peuvent manquer de remarquer certains défauts d'organisation et de les signaler, au cours de leurs contrôles, l'un des critères de réussite du commissariat aux comptes consiste en effet à répéter les problèmes dans tous les secteurs de l'entreprise avant qu'ils n'entraînent à des conséquences graves.

Par contre, il n'est pas de la responsabilité des commissaires aux comptes d'étudier et rechercher la meilleure solution, c'est le travail des services d'organisation. S'il est certes souhaitable que le commissaire aux comptes formule son avis quant aux solutions envisagées, deux bonnes raisons au moins le conduisent à éviter de faire le travail des services d'organisation :

- Le commissaire aux comptes risque de perdre son indépendance.
- Les études d'organisation peuvent être longues, en particulier lorsqu'elles concernent les systèmes informatiques.

Le commissaire aux comptes qui sont nécessairement réduits en nombre risquant d'être ainsi détournés de leurs objectifs essentiels.

Cas pratique :

Pour le cas pratique du présent rapport, j'ai choisi la lettre de certification, concernant la société « X »

Objet : rapport commissariat aux comptes (exercice 2008)

Messieurs :

En exécution de la mission que vous m'avez confiée, j'ai procédé à l'examen des comptes de l'exercice 2008 de la société par action « X », comprenant le bilan, le tableau des comptes de résultats et leurs annexes tels qu'ils sont annexés au présent rapport.

Ces tableaux de synthèse, présentés selon la forme prévue par le plan comptable nationale de 1975, résultent de l'enregistrement dans les comptes des mouvements comptables et financiers s'étendant du 1^{er} janvier au 31 décembre 2008.

Ces états ont été élaborés par l'entreprise sous la responsabilité de ces dirigeants.

Ma mission consiste à exprimer une opinion sur la régularité et la sincérité de ces états financiers présentés par les dirigeants de la société à mon examen.

Mes travaux effectués conformément aux normes d'audite généralement admises ont été planifiés et exécutés de manière à m'assurer que :

Les systèmes et procédures comptables utilisés par la société permettent de restituer une information financière et comptable fiable.

Les méthodes comptables utilisées obéissent aux conditions légales et respectent les principes comptables généralement admis.

Les comptes ne présentent pas d'anomalies significatives.

Au vu de ce qui précède, je considère, que la situation actuelle de l'organisation générale de fonction financière et comptable n'a pas été adapter au grand développement de la société et souffre d'insuffisances importantes, qui peuvent être résumées comme il suit :

Une grande faiblesse du dispositif de contrôle interne, les procédures actuelles n'auraient pas pu permettre de répondre aux besoins d'information des gestionnaires, des propriétaires, des tiers et du contrôle externe dans les délais, sans l'existence d'un système adapté.

Une organisation inadéquate, les taches ne sont pas clairement définies dans la structure comptabilité, phénomène aggravé par l'absence d'un véritable responsable comptable au niveau du service comptabilité du siège, à même d'assurer les directions régionales dépourvues des moyens requis pour assurer la production d'une comptabilité régulière.

Cette situation, ma obligé à recourir à pratiquement, un suivi permanent de la clôture des comptes sur le système PCN afin de vérifier si les recommandations, conseils et orientations dispensés par moi-même ou mes collaborateurs lors des phrases d'intérim et contrôle des comptes sont effectivement pris en comptes.

En outre mes investigations n'ont pas révélé d'actes, de décisions ou engagement ne rentrant pas dans le cadre des attributions des gestionnaires qui les ont pris.

Nonobstant les observations et avis formulés en supra, et certifie sous réserve de la prise en charge des réserves et recommandations formulées dans la présente lettre de certification et dans les commentaires spécifique aux phases d'interventions en annexe, que les états financiers de la société par actions « X » arrêtés au 31.12.2008 et figurant en annexe du présent rapport, sont réguliers et sincères.