

Obligations du commissaire aux comptes : audit des conventions réglementées

Saidj Faiz *

Abstract:

The audit of the agreements concluded by the company, is a new concept introduced after the adoption of the international auditing standards, through the draft of the Algerian auditing standard « NAA 250 », and the standard of report of the auditor on regulated agreements.

This article serves to clarify the obligations of the auditor concerning the supervision of regulated agreements, it also serves to clarify that the statutory auditor makes a real contribution to the treatment of regulated agreements.

This article recommends the voluntary use of the international standard on auditing ISA 250 «consideration of laws and regulations in an audit of financial statements ».

Keys word : auditor, regulated agreements, statutory audit.

Résumé :

L'audit des conventions conclus par l'entreprise est une nouvelle notion introduite après l'adoption des normes internationales d'audit par le biais projet de la norme algérien d'audit « NAA 250 », et la norme de rapport du commissaire aux comptes sur les conventions réglementées.

Cet article sert à clarifier les obligations du commissaire aux comptes à propos du contrôle des conventions réglementées, il souligne que l'auditeur légal apporte une réelle contribution aux traitements des conventions règlementées.

On se propose dans cet article d'utiliser volontairement la norme internationale d'audit ISA 250 «prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers».

Mots clés : commissaire aux comptes, conventions réglementées, audit légal.

* Maître de conférences classe B, université de Boumerdès.

الملخص:

يعتبر تدقيق الاتفاقيات المبرمة من طرف المؤسسة كمفهوم حديث، ظهر بعد تبني الجزائر للمعايير الدولية للتدقيق عبر مشروع المعيار الجزائري للتدقيق رقم 250 ومعيار التقرير حول الاتفاقيات المنظمة.

يهدف المقال الى توضيح التزامات محافظ الحسابات بخصوص مراقبة الاتفاقيات المنظمة، وقد خلص الى أن المدقق القانوني يقدم مساهمة فعلية في تدقيق الاتفاقيات المنظمة.

يوصي المقال بالاستخدام الطوعي للمعيار الدولي للتدقيق رقم 250 بعنوان: "مراعاة القوانين والانظمة عند تدقيق القوائم المالية".

الكلمات المفتاحية: محافظ الحسابات، الاتفاقيات المنظمة، التدقيق القانوني.

Introduction:

Notre pays s'est engagé depuis plusieurs années dans une série de réformes en matière de comptabilité et audit ; accentuées par la mondialisation et la globalisation.

Ceci nécessite un changement conceptuel du système d'audit financier ; afin de le rendre plus efficace et plus permanent dans un environnement de concurrence nationale et internationale.

A travers la promulgation des douze normes algériennes d'audit, l'Algérie a adopté les normes internationales d'audit, cette convergence est un grand pas en matière de modernisation de métier du commissaire aux comptes, d'une part; elle a harmonisé le langage d'audit avec les normes universelles, et d'autre part ; elle ouvre de nouveaux marchés aux auditeurs légaux ; tel que **l'audit des conventions règlementées**.

L'application de cette dernière, est obligatoire depuis près de trois ans, de beaucoup de dispositions de ce référentiel encore insuffisamment appropriées à ce jour, tel que le cadre conceptuel et les concepts fondateurs qu'ils véhiculent.

L'importance de cet article est de donner un véritable outil de travail que l'auditeur légal doit avoir sur leur domaine, il traite notamment les obligations de l'auditeur en matière des textes législatifs et réglementaires.

L'objet de cet article est de faire connaître la profession d'audit légal, et de présenter l'apport du commissariat aux comptes dans la prise de décisions d'entreprise à propos d'audit des conventions réglementées.

Dans ce cadre, nous nous sommes appuyés sur l'approche déductive, afin de répondre à la question suivante : quelles sont les difficultés rencontrées par l'auditeur légal quand on discute d'audit des conventions réglementées?

La réponse à cette question pourrait être comme suit : "l'auditeur légal peut rencontrer des difficultés pour remplir sa mission de contrôle et de vérification des conventions réglementées".

Pour élaborer notre article, nous nous sommes basés sur la démarche proposée par monsieur Yahi Nourredine¹ (2013)², il a effectué une étude sur l'obligation du commissaire aux comptes: contrôle des contrats et conventions conclus par l'entreprise, il a développé une démarche méthodologique de contrôle des conventions réglementées. Nous avons cependant modifié certaines étapes de la démarche proposée par monsieur Yahi Nourredine afin de l'adapter au mieux à notre article.

Le reste de l'article est organisé comme suit ; la première partie de l'article présente l'apport des textes législatifs et réglementaires dans les métiers des auditeurs légaux. La deuxième partie présente les différents rapports écrits par l'auditeur légal selon les règlements algérien. La troisième partie porte sur le contenu de la norme de

rapport du commissaire aux comptes sur les conventions réglementées, et les diligences requis.

1) Missions des commissaires aux comptes: dispositions réglementaires :

L'objectif de cette section, est d'exposer les missions des commissaires aux comptes, nous présentons successivement l'apport des textes législatifs et réglementaires sur les métiers des commissaires aux comptes.

1-1) Le cadre légal du commissaire aux comptes:

À l'exception des dispositions du code de commerce, la profession libérale des commissaires aux comptes a toujours été réglementée. Aujourd'hui, elle est organisée autour des textes ci-après :

- Loi n°10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé ;
- Décret exécutif n°11-26 du 27 janvier 2011 fixant la composition, les attributions et les règles de fonctionnement du conseil national de la chambre nationale des commissaires aux comptes ;
- Décret exécutif n°11-30 du 27 janvier 2011 fixant les conditions et modalités d'agrément pour l'exercice de la profession d'expert –comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé ;
- Décret exécutif n°11-31 du 27 janvier 2011 relatif aux conditions et normes spécifiques des cabinets d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé ;
- Décret exécutif n°11-32 du 27 janvier 2011 relatif à la désignation des commissaires aux comptes ;
- Décret exécutif n°11-73 du 16 février 2011 fixant les modalités d'exercice de la mission co-commissariat aux comptes ;
- Décret exécutif n°11-202 du 26 mai 2011 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et délais de leur transmission (texte incomplet) ;
- Arrêté du ministère des finances du 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes ;

- Décision n°002 du 04 février 2016 de monsieur le ministre des finances, portant Normes Algériennes d'Audit (NAA 210 - 505 - 560 - 580) ;
- Décision n°150 du 11 octobre 2016 de monsieur le ministre des finances, portant Normes Algériennes d'Audit (NAA 300 - 500 - 510 - 700) ;
- Décision n°23 du 15 mars 2017 de monsieur le ministre des finances, portant Normes Algériennes d'Audit (520 - 570 - 610 - 620).

Nous observons effectivement que les textes législatifs et réglementaires ayant directement touché la profession du commissaire aux comptes, ces textes éclairent les commissaires aux comptes sur l'étendue de leurs missions, leurs droits et leurs obligations. Ces textes introduisent dans le droit algérien un statut unique du commissaire aux comptes.

En effet, la diffusion des normes algériennes d'audit, permettra certainement à l'augmentation de la qualité d'audit légal, elles devraient redonner plus de poids à la mission du commissaire aux comptes.

1-2) Missions du commissaire aux comptes:

Afin de renforcer la protection sur l'exploitation, et de certifier que les comptes annuels donnent une image fidèle de la situation financière et du patrimoine, le commissaire aux comptes doit :³

- Certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et qu'ils donnent une image fidèle des résultats des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine des sociétés et des organismes;
- Vérifier la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion fourni par les dirigeants aux actionnaires, associés ou porteurs de parts ;
- Donner un avis, sous forme de rapport spécial, sur les procédures de contrôle interne adoptées par le conseil d'administration, le directoire ou le gérant ;

- Apprécier les conditions de conclusion des conventions entre l'entreprise contrôlée les entreprises ou organismes qui lui sont affiliés ou avec les entreprises et organismes dans lesquels les administrateurs et dirigeants ont un intérêt direct ou indirect ;
- Signaler, aux dirigeants et à l'assemblée générale ou à l'organe délibérant habilité, toute insuffisance de nature à compromettre la continuité d'exploitation de l'entreprise ou de l'organisme dont il a pu avoir connaissance ;
- Vérifier les valeurs et documents de la société ou de l'organisme et à contrôler la conformité de la comptabilité aux règles en vigueur.

Le commissaire aux comptes a une mission d'intérêt public, qui nécessite des connaissances approfondies en matière de droit, il est considéré comme le garant de la loi au sein des entités et veille aux intérêts des tiers.⁴ Et puis leur activité n'est pas une prestation de service ordinaire, c'est une activité professionnelle réglementée, fortement normée.

Selon la norme internationale d'audit ISA 200 intitulé « objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux normes internationales d'audit », l'objectif de l'audit des états financiers est de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié.⁵

Donc, le commissaire aux comptes doit s'assurer que toutes les opérations qui concernent l'entreprise sont correctement enregistrées et présentées dans les comptes annuels, afin de certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes, et des états financiers des entreprises, ainsi l'appréciation des conditions de conclusion **des conventions réglementées**.

2) communications écrites du commissaire aux comptes:

Dans cette partie, nous démontrons les différents rapports écrits par l'auditeur légal selon les règlements algérien.

2-1) Les rapports du commissaire aux comptes :

A l'issue de ses travaux d'audit, le commissaire aux comptes est amené à rédiger des rapports, ces rapports expriment leur opinion sur les comptes annuels, mais également ses conclusions sur des vérifications spécifiques prévues par la loi 10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréée.

Cependant, « la norme internationale d'audit ISA 700 traite également de la forme et du contenu du rapport de l'auditeur délivré à l'issue d'un audit d'états financiers ».⁶

C'est dans le rapport général, le commissaire aux comptes exprime son opinion sur les comptes annuels proposés à l'approbation de l'assemblée générale, le rapport peut avoir deux parties :

La première partie comporte le rapport général d'expression d'opinion du commissaire aux comptes sur les états financiers, il doit inclure:

- Une opinion favorable ;
- Une opinion avec réserve ;
- Une opinion défavorable.

La deuxième partie concerne les vérifications et informations spécifique, s'articule autour de trois paragraphes distincts :⁷

- Les conclusions issues de certaines vérifications spécifiques ;
- Les irrégularités et les inexactitudes constatées n'affectant pas les comptes annuels ;
- Les informations que la loi fait obligation au commissaire aux comptes de signaler.

2-2) Les rapports spéciaux:

Ces normes ont été homologuées par l'arrêté du ministère des finances au 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes, distinctes relatives :

- Norme de rapport d'expression d'opinion des comptes consolidés et des comptes combinés;
- Norme de rapport sur les conventions réglementées;
- Norme de rapport sur le montant global des cinq (5) ou dix (10) rémunérations les plus élevées;
- Norme de rapport sur les avantages particuliers accordés au personnel;
- Norme de rapport sur l'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale;
- Norme de rapport sur les procédures de contrôle interne;
- Norme de rapport sur la continuité d'exploitation;
- Norme de rapport relative à la détention d'actions de garantie;
- Norme de rapport relatif à l'opération d'augmentation du capital;
- Norme de rapport relatif à l'opération de réduction du capital;
- Norme de rapport relatif à l'émission d'autres valeurs mobilières;
- Norme de rapport relatif à la distribution d'acomptes sur dividendes;
- Norme de rapport relatif à la transformation des sociétés par actions;
- Norme de rapport relatif aux filiales, participations et sociétés contrôlées.

Nous concluons que le commissaire aux comptes effectue des vérifications spécifiques, et puis leur rapport spécial n'est pas destiné à l'émission d'une opinion.

2-3) Autres communications écrites du commissaire aux comptes:

Selon la norme algérien d'audit NAA 210 intitulé « accord sur les termes des missions d'audit », l'auditeur doit s'assurer que les conditions préalables à un audit sont réunies et notamment que:⁸

- Le référentiel comptable à appliquer est acceptable au regard des caractéristiques de l'entité et de l'objectif de ses états financiers ;

- La direction reconnaît, comprend et assume ses responsabilités en ce qui concerne l'établissement et la présentation sincère des états financiers;
- La direction considère nécessaire la mise en place d'un système de contrôle interne efficace;
- La direction n'opposera aucune limite ni restriction aux vérifications et contrôles à opérer, nécessaires à l'accomplissement de la mission.

Et puis, le but des autres communications écrites par le commissaire aux comptes, est de valider de façon préliminaire les constatations et les recommandations avec le conseil d'administration de l'entité.

2-4) Communication au conseil d'administration:

Les dispositions du code de commerce impliquent que cette communication doit comporter:

- Diligences mises en œuvre ;
- Evaluation des anomalies relevées au cours de l'audit et les documents comptables;
- les redressements devant être apportés aux supports comptables avant leur présentation aux actionnaires;
- Les difficultés rencontrées lors du mandat.

2-5) Le compte rendu ou la lettre au conseil:

C'est une synthèse des diligences mises en œuvre, elle comporte les techniques d'audit utilisées, les moyens humains et matériels mis en œuvre, ainsi que la démarche d'audit.

3) Contrôle des conventions règlementées:

Le commissaire aux comptes doit respecter dans le cadre du contrôle des conventions conclus par l'entreprise les normes algériennes d'audit et particulièrement celles régissant l'audit des conventions règlementées.

Dans cette partie, il sera mis l'accent sur la définition des conventions réglementées, le contenu de la norme du rapport d'auditeur légal sur les conventions réglementées, et les diligences requises.

3-1) Notion des conventions réglementées:

La notion de convention comprend, au-delà des accords de volonté générateurs d'obligations, tous les accords de volonté qui ont pour objet de modifier ou d'éteindre une obligation, ou encore qui ont pour objet de faire naître, de modifier, de transmettre ou d'éteindre un droit autre que personnel.⁹

Selon le paragraphe 3.3 de l'arrêté du ministère des finances du 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes ; constituent des conventions réglementées, les conventions autres que celles portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales, intervenant directement, indirectement ou par personne interposée, entre la société et les personnes intéressées suivantes:¹⁰

- Son président du conseil d'administration;
- Son président directeur général;
- l'un de ses administrateurs;
- l'un des membres du directoire ou du conseil de surveillance;
- Les représentants des personnes morales administrateurs;
- Les personnes morales administrateurs ;
- Les gérants et co-gérants;
- Les actionnaires ou associés détenant une participation significative.

Comme nous l'avons vu plus haut, les conventions¹¹ sont des opérations conclues entre la société et les intervenants directement ou par personne interposée.

3-2) La norme de rapport du commissaire aux comptes sur les conventions réglementées:

La norme de rapport du commissaire aux comptes sur les conventions réglementées elle-même subdivisée en plusieurs sous paragraphes comme suite: ¹²

- L'intervention du commissaire aux comptes relative aux conventions réglementées relève des autres interventions spécifiques dont l'objectif est de porter à la connaissance des actionnaires, des associés et des tiers des faits, des situations et des informations à signaler pour une meilleure compréhension des états financier.
- Le commissaire aux comptes est tenu de rappeler aux dirigeants sociaux, notamment lors de l'établissement de sa lettre de mission, la nature des informations qui doivent lui être fournies sur les conventions réglementées pour lui permettre d'établir son rapport spécial au sens des dispositions de l'article 628 du code de commerce. IL vérifie la concordance de ces informations avec les documents de base dont elles sont issues.
- Lorsque le commissaire aux compte a été avisé de conventions ou qu'il en a découvert, il obtient les informations nécessaires à donner dans son rapport spécial conformément, notamment aux dispositions de l' article 628 du code de commerce ou des statuts, à savoir:¹³
 - l'énumération des conventions soumises à l'approbation de l' assemblée générale ou de l' organe délibérant habilité;
 - le nom des administrateurs ou directeurs généraux intéressés ou des membres du directoire ou du conseil de surveillance, selon le cas, des gérants ou associés pour les SARL ou toutes autres personnes intéressées visées par la loi, les règlements ou les statuts;
 - la nature et l'objet desdites conventions ;
 - les conditions de conclusion de ces conventions, notamment l' indication des prix ou des 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,

aux associés ou adhérents, d'apprécier l'intérêt qui s'attachait à la conclusion des conventions analysées.

- Le commissaire aux comptes présente sur les conventions réglementées, un rapport spécial destiné à informer les membres de l'assemblée générale et de l'organe délibérant habilité appelé à les approuver ou à statuer sur son rapport, conformément, notamment aux dispositions de l'article 628 du code de commerce et de celles des statuts.

Ce rapport spécial porte sur les conventions dont le commissaire aux comptes a été avisé ou qu'il a découvertes à l'occasion de ses travaux de contrôle. Dans son rapport spécial, le commissaire aux comptes ne donne en aucun cas une opinion sur l'utilité, le bien-fondé ou l'opportunité des conventions.

- Pour les conventions approuvées antérieurement par l'assemblée générale et l'organe délibérant habilité et qui sont toujours en cours, le commissaire aux comptes doit, sur la base des informations communiquées par l'organe de gestion habilité, rappeler leur existence dans son rapport spécial.

Lorsque le commissaire aux comptes n'a été avisé d'aucune convention, il établit un rapport spécial indiquant cette situation.

- Lorsqu'une convention non autorisée est portée à la connaissance du commissaire aux comptes par l'organe de gestion habilité, qui entend la soumettre à l'assemblée générale et à l'organe délibérant habilité pour couvrir sa nullité, le commissaire aux comptes mentionne dans son rapport spécial les circonstances en raison desquelles la procédure d'autorisation n'a pas été mise en œuvre.

Le commissaire aux comptes fait état dans son rapport des explications fournies à cet égard par les dirigeants sociaux.

- Lorsque le commissaire aux comptes découvre, lors de sa mission, une convention non autorisée, il apprécie son

caractère d'opération courante conclue à des conditions normales afin de déterminer s'il s'agit ou non d'une convention réglementée.

Dans le cas où la convention aurait dû être autorisée, il en informe les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, dans le respect de ses obligations de communication à l'organe compétent, telles que prévues, notamment, par les dispositions de l'article 628 du code de commerce, et établit en conséquence le rapport spécial qu'il adresse à l'assemblée générale ordinaire.

Selon les sous paragraphes précédents relative à la norme de rapport du commissaire aux comptes sur les conventions règlementées, nous concluons que la mission du commissaire aux comptes ne concerne pas uniquement la sphère comptable et financière. Il couvre également les domaines opérationnels et stratégiques.

3-3-) Diligences requises:

Dans son rapport spécial, le commissaire aux comptes ne doit en aucun cas donner son opinion personnelle sur l'opportunité des conventions. Il doit se limiter à fournir les indications suivantes :¹⁴

- énumération des conventions soumises à l'approbation de l'assemblée générale ;
- identification des bénéficiaires ;
- nature et objet des conventions ;
- conditions de conclusion des conventions ;
- appréciation des conditions de conclusion.

Le commissaire aux comptes doit justifier de son appréciation; les diligences pour objet d'expliquer les appréciations effectuées et, ce faisant, une motivation de l'opinion émise.

Les diligences se concluent par une opinion d'assurance raisonnable de l'auditeur. C'est un niveau d'assurance élevé. Ce niveau est obtenu lorsque l'auditeur a recueilli des éléments probants suffisants et appropriés pour réduire le risque d'audit à un niveau faible acceptable.¹⁵

Dans la phase d'évaluation du contrôle interne, en particulier pour les conventions règlementées, le commissaire aux comptes apprécie:¹⁶

- l'expression du besoin: demande correctement exprimée et par une personne habilitée ;
- Vérification préalable des stocks ;
- Consultation du marché (selon les procédures en vigueur);
- Choix du fournisseur (selon les règles définies par les procédures et par les organes habilités ;
- Le contrôle des réceptions et/ou le service fait ;
- Le contrôle de conformité avant paiement ;
- L'enregistrement comptable dans le respect des dispositions SCF (évaluation et comptabilisation) ;
- Opérer des sondages représentatifs sur les différents engagements de la société ;
- Examiner tout engagement important ou spécifique ;
- Vérifier particulièrement : la bonne application des conditions financières ; la mise en place des garanties, le suivi des avances et retenues de garantie, le traitement fiscale, l'existence des visas préalables à tout paiement ;
- Vérifier le traitement des engagements en devise par rapport à la réglementation de change et le traitement comptable des opérations en devises ;
- S'assurer que toute convention règlementée lui a été soumise préalablement à son autorisation par le comptable (formuler la demande au responsable et voir le résultat des sondages);
- Apprécier au niveau de chaque structure concernée l'efficacité du suivi des engagements (contrats) et de leur réalisation (engagements significatifs) ;
- Opérer les vérifications par des sondages représentatifs des différents engagements de la société (documenter le dossier de travail);
- Solliciter le cas échéant toute explication nécessaire à la compréhension et à la maîtrise des cas examinés (recueil de toute information complémentaire).

L'énumération, non exhaustive, des diligences attendues du commissaire aux comptes, permet de situer la diversité des domaines d'intervention et de sollicitation qui concernent la profession.¹⁷

Il est recommandé à chaque commissaire aux comptes de définir les meilleures méthodes d'approche et de traitement de chacune de ces missions à l'effet de remplir sainement les obligations et d'assumer, par conséquence, pleinement les responsabilités qui en découlent.¹⁸

Conclusion:

L'objectif de notre article était de tester si l'auditeur légal peut rencontrer des difficultés pour remplir sa mission de contrôle des conventions règlementées.

La nouvelle loi 10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréée, éclaire les commissaires aux comptes sur l'étendue de leurs missions, leurs droits et leurs obligations. Cette loi confirme que l'auditeur légal soit en mesure, elle exige une compétence globale d'auditeur légal.

Comme nous l'avons relevé précédemment, selon les paragraphes de la norme de rapport du commissaire aux comptes sur les conventions règlementées, l'auditeur légal ne peut pas rencontrer des difficultés pour remplir sa mission de contrôle des conventions règlementées, parce que cette norme exige l'indépendance de l'auditeur légal, c'est-à-dire, dans son rapport spécial, le commissaire aux comptes ne doit en aucun cas donner son opinion personnelle sur l'opportunité des conventions règlementées, et puis, il peut résister aux pressions exercées par son client dans une situation de conflit d'intérêts.

Du point de vue de monsieur Yahi Nourredine,¹⁹ le commissaire aux comptes **peut détecter** des irrégularités qui pourront conduire toute enquête minutieuse à aboutir à de la corruption (fournisseur privilégié dans la conclusion de contrat au détriment d'autres, des prix appliqués surévalués de manière flagrante, commandes passées pour

des quantités sans rapport avec les consommations de la société et ne nécessitant pas un stockage stratégique).

Il aurait ajouté que cette partie de la mission du commissaire aux comptes est difficilement réalisable, car les limites ne sont pas clairement établies et peut conduire à conclure à une faute professionnelle de manière subjective.

Par conséquent, notre hypothèse est juste, si le commissaire aux comptes n'a pas pu détecter les irrégularités.

Nos résultats montrent, tout d'abord, que la prise en compte des conventions règlementées contribue au renforcement de la mission d'audit légal. Il faut souligner également que les missions portant sur l'audit des conventions règlementées sont peu développées en Algérie, bien que le besoin soit de plus en plus éprouvé ; c'est-à-dire, il y a un manque de recommandation qui traite les procédures à suivre.

Nous pensons que les commissaires aux comptes se doivent d'intégrer les mutations et développer un savoir-faire en matière d'examen des conventions règlementées.

Cependant, la collaboration audit interne/audit légal est essentielle sur le contrôle interne relatif à l'élaboration et au traitement de conventions règlementées.

Par ailleurs, l'utilisation de la norme internationale d'audit ISA 250 « prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers » peut permettre aux commissaires aux comptes de mieux se faire connaître, en communiquant plus régulièrement et autrement vers les clients.

Il est aussi important de mettre en évidence les nouvelles technologies de l'information et de la communication, il serait donc raisonnable et profitable aux auditeurs légaux de mener une réflexion au ce sujet, puisque, ils peuvent automatiser la totalité ou une partie des tâches effectuées au cours d'une mission d'audit.

Sur le niveau macro ; il est approprié de créer au niveau de la chambre nationale des commissaires aux comptes, une commission de suivi des normes algériennes d'audit composée des professionnels hautement qualifiés, qui se focalisent sur la convergence des nouveautés édictées par le conseil des normes internationales d'audit et d'assurance. Ainsi, la prise en charge des lacunes qui affectent l'audit des conventions réglementées.

Enfin, Comme tout travail de recherche, notre article comporte des limites, cet article peut être poursuivi à plusieurs niveaux, en particulier sur l'élaboration des autres rapports spéciaux, comme le rapport sur les avantages particuliers accordés au personnel, et le rapport sur les procédures de contrôle interne.

Notes et références bibliographiques :

¹ Expert-comptable et commissaire aux comptes.

² Article relatif à les 2^{èmes} assises du commissariat aux comptes, Oran 4&5 mai 2013.

³ Circulaire du ministère des finances numéro 01 du 28 février 2016 relative à l'exercice des professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, p 02.

⁴ Zitouni Faouzi, «de la responsabilité du commissaire aux comptes dans la profession d'audit », article publiée dans le quotidien indépendant El Watan, N° 6695, Lundi 22 octobre 2012, p24.

⁵ Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements, (paragraph 11 of international standard on auditing 200), 2016-2017 édition, volume 1, p82.
<http://www.ifac.org/system/files/publications/files/2016-2017-IAASB-Handbook-Volume-1.pdf> 19/04/2017

⁶ Paragraph 01 of international standard on auditing 700: forming an opinion and reporting on financial, statements, handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements, op.cit., p 720.

⁷ Paragraphe 1.2.1 du deuxième partie de section 2 de 1^{er} chapitre de l'arrête du ministère des finances du 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes, journal officiel de la république algérienne N=°24 du 30 avril 2014, p12.

⁸ Paragraphe 07 de la norme algérien d'audit -NAA 210-, veuillez consulter la page 02 de la décision n°002 du 04 février 2016 de monsieur le ministre des finances, portant les normes algériennes d'audit.

⁹ Compagnie nationale des commissaires aux comptes, « les conventions réglementées et courantes », Paris, février 2014, p11. https://cdn.cncc.fr/download/CNCC_ConvRegl_fev2014.pdf 07/04/2017

¹⁰ Paragraphe 3.3 de l'arrêté du ministère des finances du 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes, op.cit., p13.

¹¹ Ces conventions doivent obtenir l'accord préalable du conseil d'administration (articles 628, 630, 672 du code de commerce).

¹² Paragraphe 3.4 de l'arrêté du ministère des finances du 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes, op.cit., p13-14.

¹³ Ibid., paragraphe 3.7, p13.

¹⁴ Art 672 du code de commerce de la république algérienne démocratique et populaire, avec modification.

¹⁵ Djelloul Boubir, « de l'IFAC en général et du risque d'audit selon le cadre conceptuel du référentiel international d'audit », revue périodique l'Auditeur, numéro°2, chambre nationale des commissaires aux comptes, Alger, 2014, p09.

¹⁶ YAHY Nourredine, « obligations du commissaire aux comptes : contrôle des contrats et conventions conclus par l'entreprise », deuxièmes assises du commissariat aux comptes intitulé : le commissaire aux comptes – vecteur de confiance, organisées par la chambre nationale des commissaires aux comptes, Oran 4&5 mai 2013, p21-24.

¹⁷ Kamel Haddouche, « les domaines d'intervention du commissaire aux comptes », revue périodique l'Auditeur, numéro°2, chambre nationale des commissaires aux comptes, Alger, 2014, p 18.

¹⁸ Ibid., p 18.

¹⁹ Voir page 32 de l'intervention.