

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère de la Formation et de l'Enseignement Professionnels



Université Abdelhamid Ben Badis

*Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et
de Gestion*

Département de sciences Commerciales

*Mémoire de fin d'Etudes pour l'obtention du Diplôme
Master en science commercial option audit
et contrôle de gestion*

T H E M E

*La mission des commissaires aux comptes
et la gouvernance d'entreprise*

Etude de cas :
Entreprise public de wilaya de gestion
centre d'enfouissement technique

Présenté par :
Melle zahira BELAYACHI

Devant le jury:

M. Benhammou Abdellah
M. Belayachi Boumediène
M. Benziden yacine

Président
Encadreur
Examineur

Promotion 2014 - 2015

«Reflète le contenu du mémoire dans tous les cas d'opinions de son propriétaire »

Sommaire

Introduction générale

Chapitre 1

Chapitre 1 : Considération générales sur les commissaires aux comptes

Section 1 : généralité sur les commissaires aux comptes.....	01
1 - Historique	01
2 – définition des commissaire aux comptes	01
2.1 - le profil de commissaire aux compte.....	02
2.2 - La nomination du commissaire aux comptes	03
2.3 - La démarche du commissaire aux comptes	04
3 - responsabilités, droits et obligations des commissaires aux comptes.....	09
Section 2 - La mission du commissaire aux comptes	16
1 – Régularité-sincérité- image fidèle	16
2 - La mission comptable et autres missions	19
3 – les rapports des commissaires aux comptes.....	21
3.1- rapport générale	21
3.2 - Le rapport spécial	22
3.3 - Le rapport intérimaire	22
Section 3 : Le commissaire aux comptes et les autres institutions	23
1 - Le commissaire aux comptes et l’entreprise	23
2 - Le commissaire aux comptes et les institutions professionnelles	24
2.1 - au niveau national	24
2.2 - au niveau international	24

Chapitre 2

Chapitre 2 : considération générale sur la Gouvernance d’entreprise

Section 1 : généralité sur la gouvernance.....	25
1.1 – origine et définition.....	25

1. 2 – les modèles de la gouvernance.....	30
1. 3 – les principes de la gouvernance.....	30
Section 2 : Structures et politiques de gouvernance	37
1 - Structure, rôle et fonctions du conseil d'administration.....	37
2 – influence sur la valeur et rôle du système de gouvernance	41
3- Approche de la notion de gouvernement d'entreprise	43
3.1- La notion de gouvernement d'entreprise.....	43
3.2- Les apports de la loi sur les Nouvelles Régulations Economiques et de la loi de Sécurité Financière en matière de gouvernement d'entreprise.....	44
Section 3 : la bonne gouvernance.....	46
1- Les quatre centres d'intérêt de la gouvernance d'entreprise.....	46
2- Les 12 commandements d'une bonne gouvernance.....	46
3- Les problèmes de la gouvernance d'entreprise en Algérie.....	48
3.1-Les problèmes globaux.....	48
3.2-Les problèmes spécifiques	49
3.3- Comment régler les problèmes de succession ?.....	50

Chapitre 3

Chapitre 3 : Étude pratique en entreprise publique de wilaya de gestion-centre d'enfouissement technique

Section 1 : Généralités sur l'entreprise.....	54
1 - Définition et organigramme de l'entreprise.....	54
1.1 - Définition de l'entreprise.....	54
1.2 - L'organigramme de l'entreprise.....	57
2 - Les différentes tâches de l'entreprise.....	58
2.1 - Missions et responsabilités de la Direction	58
2.2 – Mission et responsabilité de service de l'administration et des moyens généraux	63
2.3 - Mission et responsabilités de service de la comptabilité.....	64

Section 2 : la mission des commissaires aux comptes.....66

1 – le rôle du commissaire aux comptes dans l'entreprise.....66

2 – les étapes du rapport des commissaires aux comptes.....67

Conclusion.

Bibliographie.

Annexes.

Liste des tableaux

1- Tab.N°1 : Les capitaux propres figurant au bilan	72
2- Tab.N°2 : La masse des immobilisations	73
3- Tab.N°3 : Disponibilité de la banque.....	75

Liste de figure

1- Fig.N°1: Le profil du Commissaire aux comptes	02
2- Fig.N°2 : organigramme d'entreprise.....	57
3- Fig.N° 3 : centre d'enfouissement technique.....	59

Dédicaces

À la grâce de Dieu, je dédie ce mémoire :

*À la personne qui m'a toujours servi de modèle dans la vie et j'espère que par ce travail je pourrais l'honorer : mon **père**.*

À ma mère, qui est ma source qui m'éclaire dans la bonne marche qui m'oriente sur le meilleur chemin.

*À mes sœurs **ahlem, nassima, amel, hanane et soraya** et mon cher frère **boumediene** de m'avoir soutenue sur le côté moral dans le but de continuer dans la bonne humeur.*

*Aussi, je le dédie à mes ami(e)s **maria et Chaima, zahia, lamia et ghali** en qui leur précieuse contribution m'a beaucoup aidé.*

Les remerciements

*Je tiens à remercier dans un premier temps Monsieur **Belayachi Boumediene**, mon directeur de travail*

*Je tiens à remercier, Monsieur **M'hamed**, pour son soutien et de l'aide fournie sur les méthodes de bases qui m'ont servies à mettre sur pied le mémoire.*

*À ma copine et sœur **Derkaoui amaria**, de m'avoir accueilli et orienté lors de différentes étapes.*

*Ainsi un remerciement aux personnes travaillant dans l'entreprise publique de wilaya de gestion-centre d'enfouissement technique qui m'ont accompagné tout au long de mon travail et en particulier monsieur **Belmoulet Mohamed**, **Aicha**, **Fatima**, **Hayet** et monsieur **Mouloud** et le directeur **Metaoui Mounir***

Introduction

Introduction générale

La gestion d'une société commerciale se trouve au carrefour des intérêts parfois divergents. Elle n'intéresse pas que les actionnaires. Ainsi, la nécessité d'exercer un contrôle technique, réalisé par les professionnels se fait sentir.

C'est ainsi que dans une société anonyme, les commissaires aux comptes sont chargés de contrôler la comptabilité de la société, de la certifier et vérifier que la vie sociale se déroule dans les conditions régulières. L'utilité de cet organe de contrôle est indéniable. Les actionnaires qui approuvent les comptes lors de l'Assemblée Générale ne sont pas en mesure de s'assurer que ceux-ci reflètent l'état des affaires sociales. Ils n'auraient habituellement ni le temps ni la compétence nécessaire pour le faire. De plus des vérifications individuelles répétées entraveraient le fonctionnement de la société et risqueraient de porter atteinte au secret des affaires.

Il faut souligner donc que le contrôle comptable, financier et juridique est devenu peu à peu général. Il ne s'exerce plus uniquement dans l'intérêt des actionnaires. Il est également très précieux pour les tiers (clients, fournisseurs, banquiers...) qui, en présence des comptes certifiés par des spécialistes, peuvent s'engager en toute connaissance de cause avec leur cocontractant. Les chefs d'entreprise perçoivent également de mieux en mieux la présence du commissaire aux comptes qui présente pour eux un élément de sécurité.

En effet, aux termes de l'article 204 de la LSC, « la société est contrôlée par un ou plusieurs commissaires aux comptes, personnes physiques ou morales, associées ou non. » Cet article présente une grande problématique qui est d'ailleurs critiquable. Le fait que la société est contrôlée par un ou plusieurs commissaires aux comptes, paraît plus propice à dilution des responsabilités qu'au renforcement des contrôles. En cas des pluralités des commissaires, tous ces commissaires vont-ils appartenir au même cabinet pour exercer leur mission ou alors chacun exercera sa mission individuellement ? En plus de cela, l'incertitude subsiste quant à la forme que prendra le commissaire aux comptes personne morale. Le législateur rwandais est silencieux sur ce point ce qui nous paraît indispensable à mieux éclaircir.

On vient de voir que la mission de commissaire est de contrôler, c'est-à-dire qu'ils sont chargés de dénoncer les irrégularités et des inexactitudes. Ce qui ne sera jamais agréable aux dirigeants malhonnêtes de la société. Les commissaires au compte peuvent être arbitrairement chassés même si le législateur a voulu les protéger en disant que « les commissaires ne

peuvent être révoqués que pour cause légitime ... ». Alors, comment faut-il apprécier la légitimité de cette cause ? A qui incombe la preuve ? Y a-t-il d'autres mécanismes qui faciliteraient le travail des commissaires aux comptes ?

Evidemment et cela par les institutions de gouvernance qui engendrent les bon résultats économique.

On estime, en effet, que la bonne gouvernance si elle est bien pratiquée peut : - Instaurer la confiance partenariale (clients, fournisseurs, associés professionnels, Etat...) - Développer et consolider la compétitivité de l'entreprise - Faciliter l'accès au financement et aux systèmes de garantie ouverts (ISR entre autres) ; - Attirer des ressources humaines efficaces ; On considère donc, que lorsqu' « un Etat améliore certains aspects fondamentaux de son fonctionnement, il attire davantage d'investissements et réalise une plus forte croissance par habitant. Lorsqu'il applique les règles et politiques de manière prévisible et équitable, assure l'ordre et l'état de droit et protège la propriété, il instaure la confiance et attire davantage d'investissements nationaux et étrangers. Dans une telle situation, le commerce se développe, la croissance économique s'accélère et les conditions de l'insertion dans l'économie mondiale sont créées. » La gouvernance, affirme D.KAUFFMAN de la B.M., possède un très grand retour sur investissement pour le développement : une amélioration d'une déviation standard dans la gouvernance d'un pays hausse son revenu par habitant de quelque 300% a long terme (10 et plus) C'est ce qui expliquerait fondamentalement au-delà des controverses qui l'entourent, l'intérêt croissant qui est désormais consacré à la question de la gouvernance. Ainsi donc, si l'amélioration de la gouvernance dans tous les domaines (gouvernance politique, économique, d'entreprise...) s'impose sans aucun doute, comment peut-on cependant concrètement le réaliser ? L'amélioration de la gouvernance d'entreprise en l'occurrence peut-elle se résumer au simple transfert de « modèles institutionnels théoriques », ou l'adoption de dispositifs législatif, réglementaire et institutionnel analogues à ceux en cours dans les pays occidentaux ? L'amélioration de la gouvernance d'entreprise se pose ainsi en termes problématiques comme on va tenter de le voir à travers le cas de l'Algérie. Pour ce faire nous allons très succinctement revenir dans un premier point sur la définition et la typologie de la gouvernance d'entreprise, avant d'aborder dans un second point les éléments fondant la promotion de la bonne gouvernance d'entreprise et enfin dans un troisième point le contexte de la bonne gouvernance d'entreprise en Algérie.

Ainsi, nous exposons la problématique suivante :

-Quel est l'impact de la gouvernance sur la mission des commissaires aux comptes ?

Pour reprendre à cette problématique nous en poseront ces questions :

-Quelle est la définition de la gouvernance ?

-Quelle est la mission des commissaires aux comptes ?

-Quelles sont les responsabilités des commissaires aux comptes ?

Les hypothèses :

-La mission des commissaires aux comptes réalise une bonne gouvernance

-La gouvernance des entreprises permet de faciliter la mission des commissaires aux comptes

-La mission des commissaires aux comptes influence directement sur la gouvernance de l'entreprise.

L'objectif de cette recherche :

Ce mémoire a pour but de nous renseigner sur les raisons de ce corpus :

Une raison subjective :

La thématique choisie est d'actualité touchant le noyau essentiel de l'économie nationale.

Une raison personnelle :

Etant étudiante en fin de cycle en audit cette thématique correspond à mes ambitions futures.

La méthode adoptée est descriptif analytique.

La démarche que j'adopte pour reprendre à ces questions sera articulée comme suite :

Le travail est divisé en deux parties : une partie théorique et une partie pratique.

Dans la première partie est composée de deux chapitres, le premier c'est une considération générale sur les commissaires aux comptes.

Dans le deuxième chapitre sur la gouvernance des entreprises.

Enfin, la deuxième partie sera consacrée à l'étude d'un cas pratique dans l'entreprise publique de wilaya de gestion des centres d'enfouissement technique.

Chapitre 1
Considération
générales sur le
commissaire
aux comptes

Section 1 : généralité sur les commissaires aux comptes

1/L'historique :¹

L'histoire du commissariat aux comptes à travers l'évolution du droit des sociétés est révélatrice de l'importance accordée à ce type de contrôle, car la nécessité d'une langue commune, compréhensible, mais surtout authentifiée, conduit au renforcement du champ d'intervention et à la mission du commissaire aux comptes.

Cette qualification de commissaire apparaît pour la première fois en France en 1863, mais c'est la loi du 24 juillet 1867 sur les sociétés anonymes qui a définitivement institué un contrôle légal des comptes, origine du commissariat aux comptes moderne.

En Algérie, en revanche, l'ensemble des textes français ont été reconduits pour les sociétés de droit privé, et ce n'est qu'à partir de 1970 que le contrôle des sociétés nationales a été institué par les textes de loi, ou la désignation du commissaire aux comptes était du ressort de l'autorité chargée des finances et de la planification, parmi les fonctionnaires des sociétés nationales en vue de s'assurer de la régularité et de la sincérité des comptes.

Toutefois, le décret n° 70-173 du 16 novembre 1970 a précisé les obligations et les missions des commissaires aux comptes et a notamment consacré le commissaire aux comptes comme un contrôle permanent de la gestion des entreprises. néanmoins, et avec les réformes économique à partir de 1988, les entreprises publiques économique sont définies comme des personnes morales, régies par les règles de droit commercial, ensuite transformées en sociétés par action (SPA) société à responsabilité limitée (SARL), et entreprises unilatérales toutes soumises au contrôle légal initialement prévu par le code de commerce.

Et c'est la naissance de la recherche d'un langage commun, celui de la mesure de la performance économique.

2/La définition du commissaire aux comptes :

Le Commissaire aux comptes est une personne exerçant à titre libéral une profession réglementée dont le rôle est de contrôler la régularité des écritures comptables des sociétés et la véracité de leurs constatations au regard des documents qui les justifient.²

Aussi, Toute personne qui, en son 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 organisations.³

Un commissaire aux comptes (CAC) exerce une profession agréée dans tous les pays de l'Union européenne. C'est un acteur extérieur à l'entreprise ayant pour rôle de contrôler la sincérité et la régularité des comptes annuels établis par une société ou autre institution, et

¹ Hamra BOUHADJAR, le commissariat aux comptes, éditions DAR EL ADIB, Algérie, 2011, p9_10.

² Dictionnaire du droit privé de paris, SERGE BRAUDO, 1996_2015.

³ www.wikipedia.com

pour cela de faire un audit comptable et financier. Il s'agit d'une mission légale, toutefois elle peut être décidée volontairement par l'entreprise.

Pour exercer ses fonctions les conditions requises sont déterminées par la loi :

- *être de nationalité algérienne,
- *jouir de tous les droits civiques,
- *ne pas avoir des poursuites judiciaires ou autres (condamnation pour crime ou délits...),
- *justifier des conditions de titres et diplômes légalement requis,
- *être inscrit au tableau de l'ordre national des experts comptables, commissaires aux comptes et de comptables agréés,
- *prêter serment devant le tribunal.

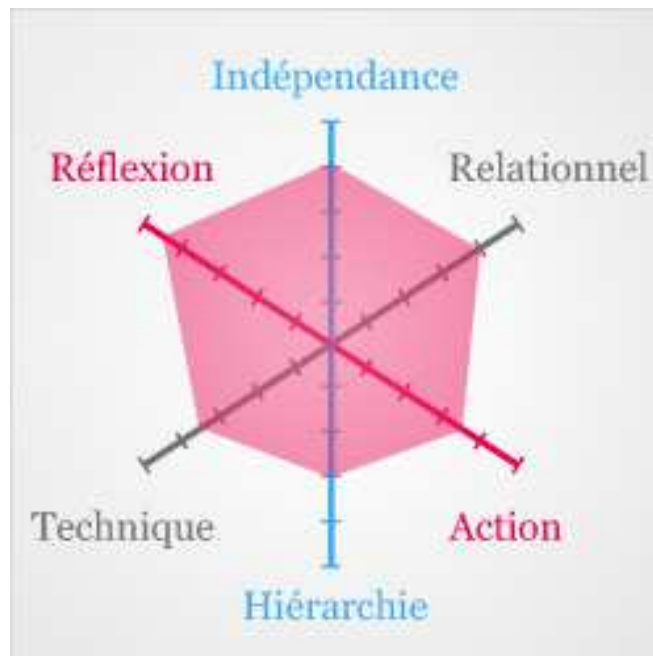


Fig 01 : Le profil du Commissaire aux comptes

Source : www.comptalia.com

2-1/Le profil du Commissaire aux comptes⁴

Connaissances spécifiques

Le Commissaire aux comptes doit avoir une connaissance poussée des règles comptables et juridiques. Ses missions sont avant tout d'ordre légal et impliquent sa responsabilité pénale

⁴ www.comptalia.com

vis-à-vis des associés de ses sociétés clientes. Les règles déontologiques sont très présentes, de même que les normes professionnelles d'exercices qui régissent le déroulement de ses missions. La connaissance de ces règles et normes est la condition à l'exercice de la profession.

Qualités majeures

Le Commissaire aux comptes doit disposer de bonnes capacités relationnelles afin de travailler de façon optimale avec son client, sans s'imposer ni s'effacer. Il doit être un excellent analyste, savoir mesurer les risques et établir des seuils de contrôle. Ces qualités lui permettent la mise en place de procédures complètes pour ainsi effectuer ses travaux avec rapidité et assurance.

Expérience

Le Commissaire aux comptes débute le plus souvent dans la profession lors de son stage d'expertise-comptable, où il occupe un poste d'assistant junior. Salarié à ses débuts, il peut par la suite s'associer ou encore monter son propre cabinet.

Evolution professionnelle

C'est une profession fortement hiérarchisée où la promotion et la progression salariale sont rapides et constantes (tous les 2 à 3 ans) et le turn-over très présent.

2-2/La nomination du commissaire aux comptes :⁵

La nomination d'un Commissaire aux Comptes dans les sociétés commerciales (SARL, EURL, SAS...) est facultative sauf dans certains cas où cette nomination devient obligatoire. Pour procéder à la nomination d'un Commissaire aux Comptes, il faut respecter des formalités très particulières. Voici le détail des démarches et nos conseils pour vous aider.

1. Quand doit-on nommer un Commissaire aux Comptes ?

La nomination d'un Commissaire aux Comptes est facultative, sauf dans les sociétés anonymes où elle est obligatoire.

Dans les autres sociétés, la nomination d'un Commissaire aux Comptes devient obligatoire quand elles dépassent une certaine taille.

Donc si une SARL dépasse 50 salariés et 3,1 M de chiffre d'affaires, elle doit nommer un commissaire aux comptes.

2. Comment nommer un Commissaire aux Comptes ?

La nomination d'un Commissaire aux Comptes doit être constatée par un écrit dans un procès-verbal d'Assemblée Générale Ordinaire des Associés de la société.

⁵ Antoine mercier, audit et commissariat aux comptes, édition Francis Lefebvre, 2008, France, p98

Les Associés de la société nomment pour 6 exercices comptables un Commissaire aux Comptes titulaire et un ou plusieurs Commissaires aux Comptes suppléants ayant pour mission de remplacer le Commissaire aux Comptes titulaire en son absence.

Les Associés choisissent le ou les Commissaires aux Comptes parmi les personnes inscrites sur la liste des Commissaires aux Comptes. Cette liste est disponible et consultable au Greffe du Tribunal de Commerce ou auprès de la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC).

Attention : le gérant ou le Président peut être condamné à deux ans d'emprisonnement et/ou 30 000 euros d'amende en cas de non-respect de la nomination obligatoire d'un Commissaire aux Comptes.

3. Quelles sont les formalités à respecter pour la nomination d'un Commissaire aux Comptes

La procédure de nomination d'un Commissaire aux Comptes est la suivante :

- Etape 1 - réunir les pièces suivantes : Procès verbal des associés désignant les Commissaires aux Comptes, lettre d'acceptation des Commissaires aux Comptes titulaire et suppléant, un justificatif de l'inscription sur la liste officielle des commissaires aux comptes

- Etape 2 - publié une annonce dans un journal d'annonce légale

- Etape 3 - dépôt au centre de formalités des entreprises (chambre du commerce ou chambre des métiers) du dossier complet qui se chargera de transmettre le dossier au greffe du tribunal de commerce pour obtenir un extrait k bis modifié

Attention : le commissaire aux comptes devant être indépendant, il ne peut pas être votre expert-comptable, votre comptable, un membre de votre famille, etc.

2-3/La démarche du commissaire aux comptes :⁶

Contrairement à une idée répandue, le rôle du commissaire aux comptes ne se limite pas à l'examen de la comptabilité. Son intervention touche tous les domaines contribuant à l'obtention des documents financiers, dès l'origine des transactions.

Avant même d'intervenir auprès d'une société, le commissaire aux comptes doit s'interroger sur l'acceptation ou non de la mission qui lui est proposée. Il ne saurait en effet intervenir dans une société pour laquelle il se trouverait en situation d'incompatibilité, ou encore dans une société dont la taille serait trop importante par rapport aux moyens dont il dispose pour opérer ses contrôles ou, par exemple, dans un secteur d'activité spécifique pour lequel il n'aurait pas les compétences techniques requises.

Les normes prévoient ensuite la démarche logique qui doit être suivie au cours du déroulement de la mission.

⁶GERARD LEJEUNE ET JENA PIERRE EMMERICH, Audit financier et commissariat aux comptes, éditeur galion, 2007, p 66.

Cette structuration de la démarche est rendue nécessaire par le nombre considérable d'informations à traiter.

Le commissaire aux comptes ne saurait en effet examiner l'ensemble des transactions intervenues au cours d'un exercice. Il va donc organiser sa mission autour de la notion de risques et de seuil de signification.

Connaissance générale et planification des travaux⁷

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

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

- déterminer la nature et l'étendue des contrôles, eu égard au seuil de signification,
- organiser l'exécution de la mission afin d'atteindre l'objectif de certification de la façon la plus rationnelle possible, avec le maximum d'efficacité et en respectant les délais prescrits.

Son premier travail consistera donc à prendre connaissance de l'entreprise dans son ensemble, de son évolution, de son organisation interne et de sa structure juridique et financière.

Dès cette phase, le commissaire aux comptes aura recueilli des informations précieuses lui permettant d'apprécier des zones de risques généraux, qui peuvent être attachés à :

- la situation économique et financière,
- l'organisation générale,
- l'attitude de la direction.

Au cours de cette même phase, le commissaire aux comptes déterminera le seuil de signification.

Cette notion fondamentale consiste en la mesure qui peut être faite du montant à partir duquel une erreur, une inexactitude ou une omission peut affecter la régularité et la sincérité des comptes annuels ainsi que l'image fidèle du résultat des opérations, de la situation financière et du patrimoine de l'entreprise.

C'est donc l'appréciation que peut faire le commissaire aux comptes des besoins des utilisateurs des comptes annuels.

Le seuil de signification sera utilisé tout au long des contrôles comme une référence, un guide permettant de ne s'attacher qu'aux éléments importants, sans être enseveli sous une masse d'informations sans réel intérêt.

⁷ Thierry Grainer, le commissaire aux comptes, Dalloz édition, 2005, p 82.

Cette phase de connaissance générale et de planification des travaux permet au commissaire aux comptes d'appréhender les risques généraux et les risques spécifiques liés à l'entité qu'il contrôle. L'identification de ces risques et leurs évaluations doivent être prises en compte dans la démarche d'audit du commissaire aux comptes.

Cette phase conduira alors à l'élaboration d'une stratégie d'audit et à la réalisation d'un programme de travail général.

Evaluation du contrôle interne⁸

A partir des orientations données par le programme général de travail ou plan de mission, le commissaire aux comptes effectue une étude et une évaluation des systèmes qu'il a jugés significatifs en vue d'identifier, d'une part, les contrôles internes sur lesquels il souhaite s'appuyer et, d'autre part, les risques d'erreurs dans le traitement des données afin d'en déduire un programme de contrôle des comptes adapté.

Le commissaire aux comptes apprécie le contrôle interne en fonction de son objectif de certification des comptes annuels. Cette appréciation se déroule suivant deux étapes :

- comprendre les procédures de traitement des données et les contrôles internes manuels ou informatisés mis en place dans l'entreprise ;
- vérifier le fonctionnement des contrôles internes sur lesquels il a décidé de s'appuyer afin de s'assurer qu'ils produisent bien les résultats escomptés tout au long de la période.

Ainsi que nous l'avons vu dans le chapitre consacré au contrôle interne, l'organisation de l'entreprise en la matière est essentielle. Elle a, en effet, des conséquences non seulement sur la protection des actifs, mais également sur la qualité des informations.

Cette phase est donc primordiale pour le commissaire aux comptes. Suivant les conclusions tirées de son étude, il pourra décider :

- d'alléger ses contrôles des comptes correspondant à des zones jugées fiables,
- de renforcer ses contrôles sur des zones jugées défaillantes,
- voire de refuser de certifier les comptes en cas de lacunes d'une très grande gravité.

Le chef d'entreprise trouvera des informations très importantes dans les conclusions des travaux du commissaire aux comptes relatifs au contrôle interne. Il est recommandé au chef d'entreprise de s'entretenir périodiquement avec son commissaire aux comptes. Cette source d'amélioration devra être exploitée afin de parfaire l'organisation et la performance de la société.

⁸ GERARD LEJEUNE ET JENA PIERRE EMMERICH, op.cite, p 67.

Obtention d'éléments probants⁹

Le commissaire aux comptes doit obtenir tout au long de sa mission les éléments probants suffisants et appropriés pour fonder l'assurance raisonnable lui permettant de délivrer sa certification. Ce souci se trouvera notamment lors du contrôle des comptes proprement dits, phase au cours de laquelle divers moyens seront utilisés pour confirmer l'exactitude des chiffres examinés.

Il dispose à cet effet de diverses techniques de contrôle :

- contrôles sur pièces, contrôles arithmétiques,
- contrôles de vraisemblance,
- observation physique (assistance à l'inventaire physique),
- confirmation directe auprès des tiers,
- examen analytique des comparatifs pluriannuels, des références sectorielles.

Pour mener à bien sa mission, le commissaire aux comptes a accès à l'ensemble des documents de l'entreprise. Tous ces contrôles doivent être matérialisés dans des dossiers de travail, afin de justifier l'opinion finale émise. En contrepartie, le commissaire aux comptes est tenu au secret professionnel le plus strict.

Délégation et supervision

Compte tenu de la taille et de la complexité des entreprises, des volumes de travaux nécessaires, du nombre de sociétés clôturant leur exercice à la même date, le commissaire aux comptes ne peut effectuer l'ensemble des tâches seul.

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

Le commissaire aux comptes ne peut toutefois déléguer tous ses travaux et doit exercer un contrôle approprié des travaux qu'il a délégués de façon à s'assurer que l'exécution des programmes de travail qu'il a personnellement établis a permis d'atteindre les objectifs fixés.

Les travaux d'audit des comptes seront donc en général menés par des collaborateurs ayant la qualification requise, mais toujours sous la supervision du commissaire aux comptes titulaire.

Bien entendu, les collaborateurs sont soumis également au secret professionnel.

⁹ GERARD LEJEUNE ET JENA PIERRE EMMERICH, OPCITE p 67.

POURQUOI FAIRE APPEL À UN COMMISSAIRE AUX COMPTES ?¹⁰

Parfois mal perçu, le commissaire aux comptes reste, pour certains, un intervenant imposé par la loi. Pourtant, si sa nomination est obligatoire sous certaines conditions et suivant la forme sociale de l'entreprise (notamment pour les SA, les SAS et les SARL en fonction de leur chiffre d'affaires), l'avis du commissaire aux comptes peut se révéler précieux pour l'entreprise ou l'association et sa direction.

La certification des comptes représente un véritable label de confiance pour les partenaires, les clients et investisseurs des entreprises. Même si l'on se trouve sous les seuils d'obligation légale de nomination d'un commissaire aux comptes, il est vivement conseillé de nommer un commissaire aux comptes quand l'entreprise envisage de faire rentrer des investisseurs dans son capital ou quand certains actionnaires ou associés ne participent pas à l'activité.

Certaines entités font appel à leur commissaire aux comptes pour effectuer des prestations ponctuelles.

Enfin, les commissaires aux comptes peuvent se voir confier des missions en tant que commissaires aux apports ou lors de la fusion ou de la transformation d'une entité. Leur champ d'intervention est donc très large.

Désigné par l'assemblée générale ordinaire, le commissaire aux comptes est nommé pour six exercices et sa mission s'exerce tout au long de ce mandat. La lettre de mission précise l'étendue de sa mission et les responsabilités de la direction au regard de la préparation des comptes et de la communication au commissaire aux comptes de certaines informations prévues par la loi. Le commissaire aux comptes instaure un dialogue régulier avec les dirigeants de l'entreprise et peut demander des informations ou des documents complémentaires (livres, documents comptables, registres des procès-verbaux...). Il peut également être amené à interroger tous les tiers en relation avec votre entreprise. Il doit, par ailleurs, être convoqué à toutes les assemblées générales et réunions du conseil d'administration ou du directoire et du conseil de surveillance qui examinent ou arrêtent des comptes annuels ou intermédiaires.

Si sa mission est de certifier les comptes et les états financiers d'une entité, le commissaire aux comptes se présente aussi comme un révélateur de risques et de dysfonctionnements. Son avis s'avère précieux pour l'entreprise. Par son analyse et ses recommandations sur les procédures de contrôle interne, le commissaire aux comptes apporte des axes d'amélioration du fonctionnement de l'entreprise et de sa compétitivité.

¹⁰ Antoine mercier, opcite p 63.

3/ Les responsabilités, droits et obligation du commissaire aux comptes : ¹¹

Les commissaires aux comptes doivent connaître leurs responsabilités tout en exerçant leurs fonctions avec toute dépendance.

La responsabilité civile :

Elle est engagée lorsque des fautes et négligences sont commises dans l'exécution de sa mission, puisqu'il effectue légitimement ses investigations par sondages d'où impossibilité de toucher à tous les comptes sociaux pour faire apparaître toutes les anomalies.

Cette responsabilité est de nature contractuelle à l'égard de la société contrôlée et de ses actionnaires, et de nature délictuelle à l'égard des tiers.

Pour que sa responsabilité soit engagée, trois éléments doivent être réunis :

- _ la faute,
- _ Le préjudice,
- _ Le lien de causalité entre la faute et le préjudice.

Le commissaire aux comptes est directement concerné par les nombreux délits énumérés par le code de commerce, en raison de ses obligations.

Selon l'article 830 du code de commerce, doit révéler au procureur de la république, les faits délictueux dont il a eu connaissance.

Selon l'article 680 du code de commerce, il doit établir un rapport dans lequel il est révélé les infractions commises (les irrégularités et les inexactitudes).

Selon l'article 681 du code de commerce, le commissaire aux comptes n'est pas civilement responsable des délits commis par les administrateurs, sauf si, en ayant connaissance, il ne les a pas révélés dans son rapport à l'assemblée générale.

Selon l'article 682 du code de commerce, l'étendue et les effets de la responsabilité des commissaires aux comptes envers la société, sont déterminés d'après les règles générales du mandat.

Le commissaire aux comptes doit signaler les infractions révélées au cours de sa mission à la plus proche assemblée générale.

La responsabilité pénale :

Si le commissaire aux comptes a commis une infraction relative au contrôle, « acceptation, exercice, conservation des fonctions de commissaire aux comptes, nonobstant les incompatibilités », article 829 du code de commerce.

¹¹ Augustin Robert, responsabilité des commissaires aux comptes et expert-comptables, 2ème édition Dalloz, France, 2011, p32.

S'il a sciemment donné ou confirmé des informations mensongères sur la société, ou qui n'aura pas révélé au procureur de la république les faits délictueux dont il a eu connaissance, article 830 du code de commerce.

S'il a commis une infraction relative aux modifications du capital social donnant ou confirmant, sciemment, des indications inexactes dans les rapports à l'assemblée générale appelée à décider de la suppression du droit préférentiel de souscription des actionnaires.

S'il a commis une infraction relative aux filiales et participation, en ne mentionnant pas dans son rapport, les prises de participation dans une société ayant son siège en Algérie, ou l'acquisition de plus de la moitié du capital d'une société.

Sa responsabilité pénale est engagée aussi, dans les cas des délits relatifs aux managements des fonds et pour les délits spéciaux ou droit des sociétés, chaque fois que son intervention aura facilité ou permis, en connaissance de cause, ces infractions, comme par exemple : l'escroquerie, l'abus de confiance, l'abus de biens sociaux, la publication de faux bilans...

La responsabilité disciplinaire :

Cette responsabilité engagée pour toute infraction ou manquement aux règles professionnelles est engagée devant l'organisme professionnel du corps.

En Algérie, l'ordre national des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés est la structure compétente à infliger des sanctions disciplinaires.

Droits et obligations du commissaire aux comptes :¹²

Les obligations :

Obligations de moyens :

Le commissaire aux comptes doit exécuter sa mission avec la compétence et le soin que l'on est en droit d'attendre d'un professionnel raisonnablement diligent.

Il ne peut pas, et n'a pas à vérifier toutes les opérations qui relèvent du champ de ses missions.

Le commissaire aux comptes n'a pas à rechercher systématiquement les erreurs ou irrégularités.

Obligation d'information :

Le commissaire aux comptes doit informer les dirigeants sociaux (administrateurs et membres du directoire) sur les éléments suivants :

- Les contrôles et vérifications effectués.
- Les postes du bilan comptable et documents ou des modifications sont nécessaires.
- Les irrégularités et inexactitudes découvertes.

¹² Journal officiel N°42 28 rajab 1431 11 juillet 2010 / loi n°10-01 le 29 juin 2010

-Les conclusions relatives à leur observation.

Irrégularité : il s'agit de toute action ou mission qui viole :

Soit la loi et les textes réglementaires applicables aux sociétés commerciales.

Soit les principes et usages comptable.

Soit les dispositions des statuts.

Soit les résolutions des assemblées générales ou du conseil d'administration.

Inexactitude : l'inexactitude est la traduction comptable ou juridique d'un fait, non-conformité à la réalité ; par exemple :

Erreur de calcul.

Erreur d'écriture.

Inexactitude de présentation des comptes.

Inexactitude dans les informations données par le conseil.

Le commissaire aux comptes doit informer les actionnaires à divers moments de la vie de la société.

Il est tenu de convoquer l'assemblée générale ordinaire à défaut de convocation régulière par le conseil d'administration ou le directoire.

Il doit signaler à la prochaine assemblée générale les irrégularités et inexactitudes relevées au cours de sa mission.

Il doit présenter à l'assemblée générale ordinaire un rapport général sur les comptes annuels.

Obligation de révélation :¹³

Le commissaire aux comptes est tenu de révéler au président du tribunal le faits délictueux dont il a eu connaissance dans l'exercice de sa mission.

Secret professionnel :

Le commissaire aux comptes ainsi que leurs collaborateurs et expert sont astreints au secret professionnel pour tous faits, actes et renseignements dont ils ont pu avoir connaissance en raison de leurs fonctions.

Les éléments constitutifs du délit de révélation du secret professionnel sont les suivantes :

_ La révélation d'une information à caractère confidentiel par une personne qui en est dépositaire soit par état, soit par profession, à raison d'une fonction ou d'une mission temporaire.

¹³ Journal officiel N°42 28 rajab 1431 11 juillet 2010 / loi n°10-01 le 29 juin 2010

_ l'intention délictuelle existe lorsque le dépositaire du secret et révéla sciemment, ayant conscience de communiquer une confidence qui lui a été confiée ou qu'il a connu dans l'exercice de ses fonctions.

Sont tenus par le secret professionnel, non seulement les commissaires aux comptes mais encore leurs collaborateurs et experts.

Les commissaires aux comptes des sociétés consolidées sont libérés du secret professionnel à l'égard des commissaires aux comptes de la société consolidant.

Obligation d'alerte :¹⁴

La procédure d'alerte est une procédure mise en place afin de prévenir les difficultés des entreprises et qui permet d'appeler l'attention des dirigeants sociaux en cas d'évolution préoccupante de la situation de l'entreprise.

Le commissaire aux comptes informe le président du conseil d'administration ou du directoire.

S'il constate l'inobservation des dispositions ou si en dépit des décisions prises, il constate que la continuité de l'exploitation demeure compromise, le commissaire aux comptes établit un rapport spécial qui est présenté à plus prochaine qu'il convoque lui-même pour lui soumettre ses conclusions.

La responsabilité civile du commissaire aux comptes pourrait être recherchée dans le cas où il n'aurait pas déclenché la procédure d'alerte alors qu'elle aurait dû l'être.

Les droits et pouvoirs du commissaire aux comptes :

Le commissaire aux comptes dispose du droit de communication et de contrôle il assiste aux réunions des organes dirigeants et à l'assemblée générale il exerce ses contrôles à toute époque de l'année.

Droit de communication :

Le commissaire aux comptes peut recueillir à tout moment, toute information utile à l'exercice de sa mission.

Il se fait communiquer sur place toutes les pièces (contrats, procès-verbaux, livres, registres...) qu'il estime utile à l'exercice de sa mission notamment les documents comptables, rapport de gestion, il est seul juge d'apprécier l'utilité d'un document pour l'exercice de sa mission.

Droit aux réunions :

En plus du droit à communication et d'investigation, le commissaire aux comptes a le droit de participer aux réunions des organes sociaux.

¹⁴ Thierry Grainer, OPCITE, p 45.

Il est convoqué 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.

Droit à la protection des honoraires :

Le commissaire aux comptes perçoit des honoraires au titre de sa mission légale le barème des honoraires est publié suivant l'arrêté du 7 novembre 1994 JORAn014/1995 et également l'arrêté du 6 décembre 2006 JORA n 04/2007.

Les honoraires sont déterminés sur la base d'un membre d'heures travaillées à raison de 500 .00DA l'heure et sont calculés à partir du total brut du bilan, hors réévaluation et des produits d'exploitation hors transferts de changes.

Pouvoir de convocation :¹⁵

Pour ce qui concerne les sociétés par actions, le commissaire peut, à défaut de convocation par le conseil d'administration ou par le directoire, convoquer l'assemblée générale, le pouvoir donné au commissaire aux comptes de convoquer les organes de gestion sort, du cadre normal de ses attributions de contrôle et de vérification, le législateur a voulu ainsi permettre le fonctionnement des organes de sociétés même dans l'hypothèse de la carence de la structure chargée de convoquer lesdits organes.

Pouvoir d'investigation :

Le commissaire aux comptes détermine librement l'étendue et les modalités de déroulement et de conduite de sa mission de contrôle, il exerce à toute époque de l'année ses contrôles.

Il peut exiger les comptes sociaux, les documents des sociétés mères ou des filiales des sociétés contrôlées, des documents des mandataires et auxiliaires de la société contrôlée.

Risques généraux liés à l'entreprise

Ce sont les risques qui sont de nature à influencer l'ensemble des opérations de l'entreprise. Parmi les composantes de cette nature de risque sont notamment en relation directe avec le contrôle interne :

- l'organisation générale et la structure de l'entreprise
- le comportement de la direction
- la politique du personnel
- l'organisation administrative et comptable

Ces éléments représentent l'environnement du contrôle interne.

b) Risques liés à la nature des opérations traitées

Les comptes annuels sont le reflet des opérations traitées par l'entreprise. Parmi ces données on doit distinguer :

- les données répétitives qui résultent de l'activité habituelle de l'entreprise (achats, ventes,

¹⁵ www.compta-alg.com/

salaires, etc.). Ces risques sont liés à la fiabilité des systèmes.

- les données ponctuelles ou exceptionnelles (contrôle direct des comptes)

c) Risques liés au fonctionnement des systèmes

La conception des systèmes de saisie et de traitement des opérations doit permettre de prévenir des erreurs ou détecter celles qui se produisent pour les corriger. Lorsque la conception des systèmes est fiable, les risques peuvent être limités notamment pour le traitement des données répétitives.

d) Risques de non-détection liés à l'audit

Le risque que des erreurs significatives subsistent dans les comptes annuels, sans que les commissaires aux comptes ne les ait détecté est d'autant plus limité que celui-ci met en erreur une démarche rigoureuse et adaptée à chaque entreprise. Mais il faut souligner que plus le système de contrôle interne de l'entreprise est fiable plus il permet au commissaire aux comptes qui l'utilise de limiter le risque que des erreurs subsistent dans les comptes. Si les procédures de contrôle interne sont bien conçues et bien appliquées et sont confirmées par les propres contrôles du commissaire aux comptes, il pourra avoir une assurance plus forte qu'aucune anomalie significative ne subsiste dans les comptes.

L'importance de l'éthique dans le commissariat aux comptes :¹⁶

1- Principe général :

Le commissaire aux comptes doit s'abstenir ; même en dehors de l'exercice de la profession ; de toute infraction aux lois, règlements et règles professionnelles et de tous agissements contraires à la probité, à la délicatesse, à l'indépendance et à l'honneur ou susceptibles de porter atteinte à la dignité de l'ordre des experts comptables et de ses membres, tout manquement l'expose à des poursuites disciplinaires.

2- Comportement professionnel :

L'exercice du commissariat aux comptes suppose le respect d'un certain nombre de règles déontologiques notamment l'indépendance, la compétence qui garantit une bonne qualité du travail, le secret professionnel de même que le respect de certaines modalités d'acceptation et de maintien des missions.

Le commissaire aux comptes doit veiller également à ce que les experts et collaborateurs de son équipe observent les dites règles déontologiques.

2-1. Indépendance :

La loi, les règlements et la déontologie font une obligation au commissaire aux comptes d'être Et de paraître indépendant ; il doit :

- Conserver une attitude d'esprit indépendante lui permettant d'effectuer sa mission avec Intégrité et objectivité.
- Etre libre de tout lien qui pourrait être interprété comme une entrave à celles-ci.

¹⁶ Y. chaput, le commissaire aux comptes, édition les presses des sciences, France, 1999, p 25.

C'est dans le but de renforcer cette indépendance que la réglementation prévoit une large panoplie d'incompatibilités, cependant, au-delà des incompatibilités et interdictions légales qui constituent des présomptions irréfragables de dépendance, l'indépendance du commissaire aux comptes s'apprécie à la fois par rapport à un comportement et à un état d'esprit ; la mise en cause de l'indépendance d'un commissaire aux comptes ne peut, de ce fait, être systématique.

2-2. Compétence :¹⁷

L'exercice du commissariat aux comptes au Maroc exige l'inscription à l'ordre des experts comptables qui suppose en elle-même l'acquisition au préalable d'une formation initiale solide matérialisé par le diplôme national d'expertise comptable ou un diplôme jugé équivalent.

A côté de cette formation initiale, La formation permanente et le perfectionnement professionnel sont considérés par le commissaire aux comptes comme un devoir, une obligation essentielle de sa charge, cette formation à laquelle le commissaire aux comptes doit consacrer au moins 40 heures par an a pour objectifs l'homogénéisation du comportement professionnel, l'actualisation et l'approfondissement des connaissances de même que l'acquisition et le maintien des connaissances dans un secteur particulier.

2-3. Qualité du travail :

Le commissaire aux comptes exerce ses fonctions avec conscience professionnelle et avec diligence permettant à ses travaux d'atteindre un degré de qualité suffisamment compatible avec son éthique et ses responsabilités.

Dans ce sens, Le commissaire aux comptes ne doit pas accepter un nombre de missions dont il ne serait pas en mesure d'assurer la responsabilité directe, compte tenu d'une part de leur importance, et d'autre part de l'organisation et des moyens de son cabinet ; chose qui est contredite dans la pratique de la profession.

2-4. Secret professionnel :

En contrepartie du droit très large d'investigation, les commissaires aux comptes sont tenus au secret professionnel qui s'étend aux membres de l'équipe du commissariat aux comptes l'ayant assisté dans l'accomplissement de sa mission. Il vise tous les faits, actes ou renseignements dont ils ont pu avoir connaissance en raison de leurs fonctions.

Le secret professionnel est opposable à toute personne même associé, administrateur ou en Rapport d'affaires avec la société.

2-5. Acceptation et maintien des missions :

En raison des responsabilités qui s'attachent à ses travaux et des risques que certaines missions peuvent lui faire courir, il convient que le commissaire aux comptes procède à une connaissance préalable et allégée de l'entreprise avant d'accepter une mission qui lui est proposée, il doit veiller notamment à ce qu'il pourra conserver son indépendance tout au long de la réalisation de ses travaux.

D'une manière générale, l'acceptation du mandat est formalisée le plus souvent par une lettre

¹⁷ Y. chaput, opcite, p 26.

Adressée à l'entreprise concernée de même qu'à l'ordre régional des experts comptables
Une fois la mission acceptée, le commissaire aux comptes examine périodiquement la liste de ses mandats pour déterminer ceux qui comportent des éléments pouvant remettre en cause le maintien de la mission.

Le commissaire aux comptes peut valablement démissionner pour une raison fondée. Un Préavis doit être respecté.

La démission ne doit pas avoir pour objet de se soustraire à l'exécution d'une obligation, elle Doit avoir des motifs légitimes et ne pas survenir de façon intempestive.

3- Publicité :

Toute forme de démarchage est prohibée de même que toute forme de publicité à titre individuel. Cependant, les organisations professionnelles peuvent organiser toute publicité collective qu'elles jugent utile.

4- Honoraires :

4-1. Modalités de la rémunération :

Le budget d'intervention du commissaire aux comptes est estimé au début des travaux en considération des heures de travail qu'il aura à effectuer pour mener à bien sa mission vue la taille de l'entreprise contrôlée.

4-2. Importance des honoraires :

La part des honoraires procurés à un cabinet par une ou plusieurs missions de commissariat aux comptes auprès d'une entreprise ou d'un groupe ne doit pas représenter une fraction telle que son indépendance pourrait en être affectée, cette part est appréciée sur une base pluriannuelle (3 à 5 ans) en prenant en considération l'ensemble des honoraires du cabinet résultant de toutes ses activités.

Le commissaire aux comptes ne doit pas réduire ses honoraires dans une intention de Concurrence déloyale.

L'ensemble des exigences de comportement et de déontologie avancées sont prescrits dans des normes qui orientent la mission du commissariat aux comptes dans tous ses aspects et qui se trouvent formulés par l'ordre des experts comptables dans un souci d'uniformisation des démarches des commissaires aux comptes.

Section 2 : La mission du commissaire aux comptes :¹⁸

1/Régularité-sincérité- image fidèle :

Le commissaire aux comptes certifie que les comptes annuels sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise.

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

¹⁸ Hamra bouhadjar, opcite, p 13.

La régularité et la conformité aux règles et procédures en vigueur. Elle s'apprécie eu égard aux règles fixées par la loi, la jurisprudence, le conseil national de la comptabilité et les organisations professionnelles compétentes pour préciser le contenu de la doctrine comptable.

*étendue de la régularité :

La régularité s'étend aux règles suivantes :

Règles de présentation et d'évaluation.

Règles relatives aux opérations d'inventaire.

Règles de tenue des registres obligatoires.

Conditions de la régularité :

Une comptabilité régulière doit :

Satisfaire aux obligations prévues par le droit.

Remplir certaines conditions propres à l'entreprise.

Que ce caractère régulier présente une permanence suffisante.

La sincérité :

La sincérité est l'application de bonne foi de ces règles et procédures en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations événements situation.

L'image fidèle :

L'image fidèle, c'est l'image aussi objective que possible de la réalité de l'entreprise, elle est traduite de l'expression anglaise « true and faire vew ».

Sa mission dans une entreprises et cadre d'intervention :¹⁹

Le Commissaire aux comptes (souvent appelé CAC) travaille soit en cabinet d'expertise-comptable, soit en cabinet spécialisé en commissariat aux comptes. Sa mission le conduit le plus souvent à se déplacer au sein des entreprises auditées.

Activités

Le Commissaire aux comptes exerce une profession agréée dans tous les pays de l'union européenne. Son rôle est de contrôler la régularité et la sincérité des comptes annuels des entités qu'il contrôle. Il vérifie et garantit que les comptes annuels sont l'image sincère et fiable du patrimoine de l'entreprise, de sa situation financière et de son résultat. Il vérifie

¹⁹ www.comptalia.com

l'exactitude des comptes en fonction des normes en vigueur en se basant sur les justificatifs des opérations. Il a pour obligation de mentionner toute anomalie ou irrégularité qu'il découvre aux dirigeants de la société et aux actionnaires (voire au Procureur de la République).

En fin de mission, le Commissaire aux comptes rédige un rapport général dans lequel il présente ses conclusions à l'assemblée générale de l'entreprise.

Dans ce rapport, il annonce dès la première partie son opinion qui sera forcément l'une des suivantes :

-Certification sans réserve : les comptes présentés sont conformes aux normes comptables et à l'image de l'entreprise

-Certification avec réserves : les réserves portent sur un point particulier des comptes, sans pour autant être suffisantes pour en rejeter la totalité

-Refus de certification : le Commissaire aux comptes a constaté une non-conformité aux normes comptables et/ou considère les comptes comme non conformes à la réalité
Si en grande majorité, le CAC est expert-comptable, son obligation d'indépendance lui interdit d'exercer les deux fonctions pour une même société. Le Commissaire aux comptes est un observateur indépendant, qui ne peut en aucun cas être impliqué dans la gestion des entreprises qu'il audite.

Environnement relationnel

Il est souvent perçu comme une contrainte par les dirigeants des sociétés contrôlées. Il doit donc faire preuve de tact dès la prise de contact et ce jusqu'à la présentation de ses recommandations.

Critères de performance²⁰

Le Commissaire aux comptes est jugé sur son aptitude à :

-Analyser les différents risques inhérents aux comptes lors de ses audits

-Mettre en place des procédures de contrôle et de vérification afin de réduire au maximum ces risques

-Pouvoir présenter un rapport de certification sur ses travaux d'audit

Il doit être un excellent analyste afin de déceler les éventuelles anomalies ou irrégularités lors de l'établissement des comptes des sociétés qu'il audite.

Conditions de travail

Le CAC travaille le plus souvent au sein d'un cabinet (cabinet d'audit, société de commissariat au compte, cabinet d'expertise-comptable). Son supérieur hiérarchique est le directeur/associé qui gère le cabinet. Ses missions d'audit se déroulent généralement en équipe. Elle se compose d'un directeur/associé, responsable du dossier et signataire du rapport, d'un manager, responsable de la partie technique de la mission, et d'assistants qui réalisent les travaux d'audit mis en place par leurs supérieurs.

²⁰ Thierry Grainer, OPCITE, p 73.

2/La mission comptable et les autres mission :²¹

L'objectif étant de certifier la régularité et la sincérité des comptes, le commissaire aux comptes doit s'entourer d'une opinion assise sur son intime conviction car : certifier c'est transmettre à autrui sa propre conviction.

La mission comptable des commissaires aux comptes est définie par l'article 678 du code de commerce.

Il s'agit donc de vérifier les livres, la caisse, le portefeuille et les valeurs de la société et de contrôler la régularité et la sincérité des inventaires et des bilans.

Outres les supports courants de comptabilité d'entreprise, le commissaire aux comptes doit vérifier également l'exactitude des informations données par le conseil d'administration dans ses rapports adressés aux actionnaires, sur la situation financière et les comptes de la société.

Il convient de noter qu'il ne s'agit pas d'une certification de l'exactitude des inventaires et bilans, ni de leur réalité.

La régularité couvre la conformité aux lois et notamment les dispositions des articles 781 à 722 du code de commerce ainsi du plan comptable national- et aux règles de technique comptable.

La sincérité couvre l'absence d'indentation de nuire à travers l'information et le reflet de vérité sur la situation sociale. Par contre la réalité et l'exactitude sont difficiles à approcher car elles ne sont pas absolues, et les difficultés liées à l'effet inflationniste, à la dépréciation monétaire, à l'impact l'information non comptable, sont autant d'élément qui dans le domaine du relatif, donnent la préférence aux notions modérées de régularité et de sincérité.

La mission comptable est diligentée sous la responsabilité du commissaire aux comptes tenu des usages professionnels des diligences et techniques qui lui paraissent les mieux adaptés.

Le thème intitulé « méthodologie de vérification des comptes » met en évidence que la mission comptable n'est pas une révision systématique et intégrale de la comptabilité.

Les autres missions :

Si la mission essentielle des commissaires aux comptes consiste en un contrôle des comptes de l'entreprise à l'effet de formuler une opinion sur leur régularité et leur sincérité, il n'en demeure pas moins que les vérifications particulières et les missions dites spéciales font du commissaire aux comptes un véritable censeur para judiciaire, gardien la légalité.

Ses vérifications particulières sont :

La vérification de l'application de la réglementation concernant les actions de garantie ;

²¹ www.compta.dz

La certification du montant des rémunérations versées aux dix ou cinq personnes les mieux rémunérées de l'entreprise selon son effectif ;

L'assurance que l'égalité est respectée entre les actionnaires ;

L'examen des conventions passées entre les administrateurs et la société ;

Vérification de l'exactitude des informations données sur les comptes de la société.

Les missions spéciales sont :

La dénonciation des irrégularités et inexactitudes ;

La convocation des ensembles en cas de défaillance du conseil d'administration ;

La vérification des comptes établis sous des formes et méthodes différentes ;

La mention d'acquisition de participation ;

Les évaluations à l'occasion de modification du capital social, de fusions ou scissions, de transformation de la société ;

La certification de bilan pour paiement d'acomptes sur dividendes ;

La révélation des faits délictueux.

Raison de contrôle du commissaire aux comptes :²²

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

Afin de pouvoir remplir leur droit d'information, les actionnaires donnent mandat de vérification à un spécialiste agissant à leur nom et dans leur intérêt.

L'avis de ce professionnel leur permet de voter l'approbation et /ou le rejet des comptes. et d'une manière générale, de se fier aux informations communiquées par les dirigeants.

Cet avis consacré par une certification de la régularité et la sincérité des comptes et informations, confère une certaine authenticité qui sécurise autant les actionnaires que les dirigeants.

De par son aspect censorial, les contrôles du commissaire aux comptes peuvent avoir une portée pédagogique pour les dirigeants, notamment ceux chargés d'établir les comptes.

Il peut même constituer une motivation supplémentaire à établir des états financiers et comptables, conformes aux règles de comptabilité et en harmonie avec le sens de la loi.

Hormis l'impact des contrôles vis-à-vis des actionnaires et des dirigeants, il convient de citer celui exercé auprès des tiers en général et particulièrement auprès des bailleurs de fonds pour

²² WWW.compta.dz

lesquels les crédits sont souvent justifiés par la crédibilité des états financiers et comptables certifiés (régulières et sincères).

3/Rapports du commissaire aux comptes :²³

3-1/*rapport générale :

Le commissaire aux comptes relate dans son rapport l'accomplissement de sa mission qui lui est dévolue par la loi, car c'est la loi qui précise l'étendue de la mission.

Mission de certification de comptes annuels sur le plan de la régularité et de la sincérité.

Certification avec préserve :

Deux situations peuvent justifier celles-ci :

Désaccord du commissaire aux comptes avec le choix ou l'application des règles et principes comptables.

Limitations imposées par des événements extérieurs ou par les dirigeants, à l'exercice de la mission du commissaire aux comptes.

Dans tous les cas le commissaire aux comptes doit décrire les faits justifiant ses réserves.

Refus de certification :

Peuvent justifier un refus de certification les deux situations précédentes ainsi que, dans certains cas extrêmes, des incertitudes graves et multiples risquant d'affecter les comptes de façon très significative.

Forme et communication du rapport général :

Le rapport du commissaire aux comptes est tenu à la disposition des dirigeants de l'entreprise, il est par définition écrit.

Il doit comporter les informations obligatoires :

- Concordance avec les comptes annuels ;
- Sincérité des informations comptables et financières.

Dans une introduction générale au rapport, le commissaire aux comptes rappelle la mission et l'origine de sa nomination, précise que les comptes annuels sont joints au rapport et indique l'exercice concerné, mentionne que les comptes annuels sont arrêtés par l'organe compétent et que la mission du commissaire aux comptes est de les certifier.

Quant au contenu du rapport, il doit faire ressortir dans une première partie :

- Les objectifs et la nature de la mission conformément aux normes de la profession ;

²³ Hamra bouhadjar, opcite, p 46.

-L'expression sur les comptes annuels (certification sans réserves, certification avec réserves ou refus de certifier motivé).

Dans une seconde partie, il doit faire ressortir :

- Les conclusions issues de certaines vérifications spécifiques ;
- Les mentions des inexactitudes et irrégularités ;
- Les informations que la loi, le cas échéant, fait obligation de mentionner.

3-2/*Le rapport spécial :²⁴

Au fur et à mesure des modifications législatives que l'Algérie a connues, les mêmes principes ont été repris, précisés et le commissaire aux comptes, dans les diverses procédures prévues par la loi, doit intervenir.

L'instauration du rapport spécial sur les conventions réglementées, concernant les dirigeants de société, conduit à la mise en place d'une réglementation particulière de certaines conventions afin de répondre à une double nécessité :

- Assurer la transparence de l'ensemble des opérations effectuées ;
- Prévenir les éventuels abus dans les conventions.

Conformément à l'article 29 de la loi n° 91-08 du 27 avril 1991, et de l'article 672 du code de commerce, 4ème alinéa ; le commissaire aux comptes présente, sur les conventions, un rapport spécial à l'assemblée générale qui statue sur ce rapport, et le commissaire aux comptes ne doit en aucun cas donner son opinion sur l'opportunité de ses conventions. Il doit simplement les énumérer.

Rapport spécial d'alerte :

Le commissaire aux comptes demande des explications sur tout fait de nature à compromettre la continuité de l'exploitation qu'il a relevé à l'occasion de l'exercice de sa mission à défaut de réponse ou si celle-ci n'est pas satisfaisante, il invite le président ou le directoire à faire délibérer le conseil d'administration ou le conseil de surveillance sur les faits relevés. En cas d'inobservation de ces dispositions, ou, si en dépit des décisions prises, il constate que la continuité de l'exploitation demeure compromise, il établit un rapport spécial qu'il présente à la plus prochaine assemblée générale, ou, en cas d'urgence à une assemblée générale qu'il convoque lui-même.

3-3/*Le rapport intérimaire :²⁵

Le rapport porte essentiellement sur le contrôle interne. Il a pour objet de fournir les recommandations susceptibles de réduire les risques et d'assurer une maîtrise efficace du contrôle interne, et, également de communiquer à l'entreprise les remarques préliminaires sur les comptes.

²⁴ Hamra bouhadjar, opcite, p 47.

²⁵ www.compta.dz

Le rapport intérimaire est destiné aux dirigeants de la société contrôlée. Il indique les dysfonctionnements et anomalies relevées, mais aussi, et à chaque fois ou cela est nécessaire, des suggestions d'améliorations de conseils.

Forme des rapports :

Le rapport du commissaire aux comptes est écrit, daté, signé et il est établi sous l'entière responsabilité du commissaire aux comptes.

Le rapport du commissaire aux comptes est par définition écrit. Un rapport oral du commissaire aux comptes à l'assemblée générale équivaldrait à une absence de rapport, et la délibération peut être annulée à la demande de tout intéressé l'assemblée n'est pas censée avoir eu la possibilité de prendre connaissance des comptes et de les approuver.

-Le rapport du commissaire aux comptes doit être daté-(bien que ceci ne résulte d'aucun texte réglementaire, mais d'un usage professionnel). La date portée sur le rapport engage la responsabilité du commissaire aux comptes pour ce qui concerne les événements survenus jusqu'à cette date dont il a eu connaissance et qui pourraient avoir un impact sur ses conclusions. La date du rapport doit correspondre à la date de fin des travaux de contrôle.

Le rapport doit être signé-il s'agit de la reconnaissance de la responsabilité du commissaire aux comptes sur le rapport déposé en son nom.

Un seul rapport commun est établi en cas de Co-commissaire aux comptes, et les mêmes règles s'appliquent à chacun des commissaires aux comptes, concernés en cas de désaccord le rapport indique les différentes opinions.

Le commissaire aux comptes ne peut se prononcer que sur les comptes annuels ou consolidés tels qu'ils ont été présentés par organes compétents de la société.

Section 3 : Le commissaire aux comptes et les autres institutions :²⁶

1/Le commissaire aux comptes et l'entreprise :

Les commissaires aux comptes occupent une place particulière dans sociétés. D'abord, ils se distinguent des comptables salariés chargés de tenir les comptes au jour le jour et des experts comptables qui en assurent la révision. En effet, ces personnes sont unies à la société par un lien contractuel, alors que le commissaire est dans une situation légale. Sa mission ne consiste pas à refaire une comptabilité déjà tenue ou à la vérifier dans tous ses détails, mais seulement à rechercher si elle est sincère et régulière et si elle donne une image fidèle du patrimoine et des résultats de la société.

Ensuite, les commissaires aux comptes se distinguent du conseil d'administration et du directoire parce qu'ils n'ont aucun pouvoir de gestion et même ne doivent en aucune manière s'immiscer dans celle-ci. Les commissaires aux comptes ne jouent pas le même rôle que le conseil de surveillance. Cet organe contrôle non les comptes mais aussi et surtout la gestion,

²⁶ Bernaette collain, contrôle interne et audit, France, 2009, p 84.

vérifiant à la fois sa régularité et son opportunité. Au contraire le commissaire aux comptes doit se cantonner dans le domaine comptable et juridique.

Il n'a pas pour mission de dénoncer les erreurs de gestion, du moment qu'elles ne se traduisent pas aucune irrégularité.

En revanche, il est plus difficile de distinguer les commissaires aux comptes des censeurs. Ce dernier organe n'a pas été prévu par la loi sur les sociétés commerciales, mais il existe néanmoins dans certaines sociétés. Sa mission la plus habituelle consiste à vérifier les comptes et à s'assurer que les dirigeants respectent les statuts. Elle est voisine de celle impartie au commissaire aux comptes mais peut s'étendre au contrôle de la gestion. Signalons que la mission des commissaires aux comptes ne se confond pas avec les vérifications opérées dans les sociétés ou les institutions du secteur public par l'office de l'auditeur général des finances de l'état en effet, elle a un caractère privé. La distinction entre les commissaires aux comptes et les autres membres ou institutions nous pousse à nous demander quel est le statut des commissaires aux comptes.

2/Le commissaire aux comptes et les institutions professionnelles :

Les missions d'audit comptable et financier portent sur un domaine réglementé et sont conduites par des professionnels organisés en profession réglementée. Des institutions et organisations professionnelles sont garantes de la qualité des règles applicables à la production des informations financières et au déroulement des missions.

2-1/*au niveau national :

L'ordre national des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés : est un établissement public qui regroupe obligatoirement et automatiquement tous les commissaires aux comptes (personnes morales et physiques). Elle représente la profession de commissaire aux comptes auprès des pouvoirs publics ; elle participe à la défense de l'honneur et de l'indépendance de ses membres.

2-2/*au niveau international :²⁷

L'IFAC-INTERNATIONAL DE L'ORGANISME

L'IFAC (international federation of accountants) est une organisation internationale constituée le 7 octobre 1977. Elle regroupe 159 organisations professionnelles représentant 2,5 millions d'auditeurs et de comptables salariés ou libéraux du secteur privé et du secteur public ; à travers le monde (118 pays). Son objectif est de « favoriser le développement d'une profession comptable homogène utilisant des normes harmonisées » son siège est à New York.

Son rôle dans le domaine de l'audit est proche de celui qu'a, en matière d'harmonisation internationale comptable ; l'IASB (international accounting standards board).

²⁷ Bernadette Collain, op.cit., p 84.

Chapitre 2
considérations
générales
sur la Gouvernance
d'entreprise

Section1 : généralités sur la gouvernance d'entreprise

1/origine et définition de la gouvernance d'entreprise :

Origines du gouvernement d'entreprise¹

Le gouvernement d'entreprise est constitué de principes issus originellement de la pratique (A). Toutefois, ces principes constituent de plus en plus des normes légales ou réglementaires (B).

A. L'autorégulation

La doctrine de gouvernement d'entreprise ou corporate governance est apparue outre-atlantique, puis outre-manche, dans des pays pour lesquels le « financement des entreprises provient essentiellement des marchés financiers », avant de s'étendre dans le reste des pays à économie de marché, et notamment en France.

1. Le mouvement anglo-saxon

La corporate governance a été élaborée aux Etats- Unis dès les années 1970 en réaction à des scandales financiers qui ont mené à une réflexion sur la liberté laissée aux dirigeants et sur le rôle des organes de gestion et de direction.

Fondée sur la théorie développée par deux économistes, Adolf A. Berle et Gardiner C. Means, selon laquelle il existe désormais une dissociation entre la propriété du capital et la direction de la société, elle prend en compte le fait que cette dissociation puisse entraîner une divergence d'intérêts entre l'équipe managériale et les actionnaires.

A ce titre, les principes de gouvernement d'entreprise constituent les mécanismes mis en place afin de « s'assurer que les sociétés sont gérées dans l'intérêt commun de tous les actionnaires et non dans celui particulier des majoritaires ou des dirigeants ».

La loi fédérale américaine régissant le droit boursier alors que les Etats fédérés ont compétence pour légiférer en matière de droit des sociétés, un système uniforme de règles contraignantes était difficilement envisageable. En conséquence, les investisseurs et les juristes ont conçu des standards afin de prévenir de nouveaux dysfonctionnements sur les marchés financiers, notamment en renforçant le contrôle exercé par le conseil d'administration sur les directeurs exécutifs et la fiabilité de l'information financière délivrée au marché.

Ce mouvement a débuté par la publication du « Corporate Director's Guide Book » par l'American Bar Association en 1978, puis des « Principles of Corporate Governance. Analysis and Recommendations » de l'American Law Institute en 1993. Les recommandations visées dans « Principles of Corporate Governance » reposent notamment sur la notion de mandat et leur objectif est de revaloriser le pouvoir des actionnaires afin qu'ils puissent sanctionner efficacement les performances des dirigeants, la direction de la société devant être menée dans l'intérêt des actionnaires afin de valoriser leurs titres (shareholder value).

Ce document constitue le fondement de la corporate governance aux Etats-Unis.

¹ Roland pérez, la gouvernance d'entreprise, France, 2009, p 44.

Les scandales financiers au Royaume-Uni tels l'affaire Maxwell ont précipité la création d'une commission dirigée par Sir Adrian Cadbury, président de Schweppes Cadbury, qui a élaboré un rapport intitulé « The financial aspects of corporate governance » dès 1992. Ce document définit un Code of Best Practices en matière financière afin de répondre aux attentes praticiennes quant au rôle et au fonctionnement du conseil d'administration, aux pratiques financières et comptables et au contrôle des rémunérations des dirigeants. Il y décrit également une règle dite *comply or explain*. En effet, si les principes de gouvernement d'entreprise constituent des standards que toute société doit mettre en œuvre chaque société est unique et, à ce titre, certaines préconisations peuvent être inappropriées. La société doit alors expliquer les raisons de son inapplication.

En 1995, un rapport du groupe de travail dirigé par Sir Richard Greenbury, président du conseil d'administration de la société Mark & Spencer, insiste plus particulièrement sur les rémunérations des dirigeants, en réaction aux rémunérations abusives octroyées à certains dirigeants (« fat cats »).

Les principes de corporate governance visés dans les rapports Cadbury et Greenbury ont ensuite fait l'objet d'un bilan et d'adaptations dans le rapport du comité présidé par Ronald Hampel, chairman de la société ICI, émis en 1998.

En 1999, un groupe de travail de l'Institute of Chartered Accountants of England and Wales dirigé par Nigel Turnbull, alors executive director de Rank Group Plc, société spécialisée dans l'industrie du jeu, publie un rapport sur l'amélioration du contrôle interne intitulé « Internal control : guidance for directors on the Combined Code ». Ce rapport sera suivi en 2003 du « Review of the role and effectiveness of non executive directors » relatif au rôle des administrateurs indépendants, rédigé sur demande des autorités britanniques par Derek Higgs, associé de la banque Warburg (10). Cette même année, un rapport sur la réforme des comités d'audit intitulé « Audit committee Combined Code Guidance » devait être publié par un groupe de travail du Financial Reporting Council (FCR) présidé par Sir Robert Smith, chairman du groupe Weir.

Au niveau international, l'OCDE a également émis un document intitulé « Principes de gouvernement d'entreprise de l'OCDE » qui a reçu, dès 1999, l'approbation des ministres des pays membres et ont fait l'objet d'une révision à leur demande en 2004. Ils traitent principalement des droits des actionnaires, du rôle du conseil d'administration et de la transparence de l'information.

2. La réflexion française²

En France, la loi du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales encadrait déjà les attributions des organes sociaux et répondait ainsi à certains principes du gouvernement d'entreprise. Toutefois, l'arrivée sur le marché français d'investisseurs étrangers a favorisé le développement d'un actionnariat non initié aux règles et pratiques de fonctionnement des sociétés françaises faisant appel public à l'épargne et a rendu nécessaire l'adaptation des dispositions légales applicables .

² Roland Pérez, *op.cite*, p 46.

En conséquence, une première réflexion à l'initiative des organisations d'entreprises a conduit à la publication d'un rapport en 1995 intitulé « Le conseil d'administration des sociétés cotées » relatif au fonctionnement des conseils d'administration, par un groupe de travail de l'Association française des entreprises privées et du Conseil national du patronat français dirigé par Marc Viénot alors président de la Société générale. Préalablement, la Commission des opérations de bourse avait déjà publié, en 1993 un rapport concernant l'audit des comptes.

Par la suite, le sénateur Philippe Marini a émis un rapport intitulé « La modernisation du droit des sociétés » en 1996.

Un nouveau rapport, dit Viénot II, publié en 1999 par l'Afep et le Cnfpf offre de nouvelles recommandations aux sociétés par actions françaises, concernant notamment la dissociation des fonctions de président du conseil d'administration et de directeur général, la rémunération des dirigeants, le fonctionnement des conseils d'administration et l'information financière. Enfin, en 2002, un nouveau rapport du groupe de travail mandaté par l'Afep et le Medef et présidé par Daniel Bouton, nouveau président de la Société générale, vient renforcer et développer les recommandations des rapports Viénot I et Viénot II.

L'Association française de la gestion financière a également publié en 1998 des recommandations relatives aux assemblées générales et aux conseils d'administration des sociétés françaises faisant appel public à l'épargne intitulé « Recommandations sur le gouvernement d'entreprise », émis par sa commission « gouvernement d'entreprise » présidée par Jean-Pierre Hellebuyck, vice-président d'Axa Investment Managers Paris, ce document ayant fait l'objet d'une actualisation en 2001.

L'institut Montaigne a publié un rapport en 2003 intitulé « Mieux gouverner l'entreprise », tout comme le Cercle des économistes.

La même année, le député Pascal Clément émet également un rapport intégrant les principes de gouvernement d'entreprise en conclusion d'une mission d'information relative à la réforme du droit des sociétés.

Certains de ces rapports se sont notamment traduits par des adaptations législatives et règlementaires.

B. La réglementation³

Le début des années 2000 remet en cause la notion d'autorégulation des marchés financiers et le fait que les sociétés puissent valablement appliquer ces principes sans

³ Olivier merier et guillaume schier, entreprises multinationales, edition dunod, France, 2005, p 262.

qu'à cet égard aucune réglementation ne leur soit imposée.

En effet, de nouveaux scandales financiers sont mis à jour sur les marchés financiers, notamment le marché américain. Suite à ces événements, certains Etats, dont la France, envisagent alors l'application contraignante de certaines règles.

1. L'influence anglo-saxonne⁴

L'application des recommandations en matière de corporate governance intégrées dans le « Principles of Corporate Governance » a démontré ses limites lors de l'éclatement de scandales financiers, et notamment lors de l'affaire Enron en 2001 (16). La faillite de cette firme américaine de courtage en énergie a mis en lumière le fait que les standards des principes pouvaient être détournés afin de profiter à quelques-uns et notamment aux dirigeants. La société semblait être une entreprise prospère tout en respectant les principes of corporate governance. Toutefois, l'application du Chapter intervient alors que la société n'avait, apparemment, pas de pertes, ces dernières ayant été externalisées pour ne pas apparaître au bilan. Le cabinet d'audit, chargé de certifier les comptes, aurait dû relever la falsification des comptes de la société mais ses activités d'auditeur couplées à celles de conseil auprès de la société auraient alors cessées. De même, le conseil d'administration n'a pas joué de manière efficace son rôle de surveillance des dirigeants. L'éclatement de ce scandale a également semé le doute sur la fiabilité de l'information financière communiquée aux marchés financiers.

En réaction à ce mouvement de défiance, les Etats-Unis mettent en place, le 30 juillet 2002, le « Sarbanes Oxley Act » afin de rendre impératives, et leur non respect sanctionné pénalement, certaines règles aux sociétés émettant des valeurs mobilières sur les marchés financiers américains. Les principales mesures mises en place sont relatives au comité d'audit et à la certification par ses dirigeants des comptes de la société présentés à la Securities and Exchange Commission, l'autorité des marchés financiers américaine. Cette codification des règles de corporate governance apparaît alors comme une révolution dans ce pays de common law.

Contrairement aux Etats-Unis, le Royaume-Uni a préféré regrouper, en 1998, les principes établis dans les différents rapports déjà existants, à savoir les recommandations des rapports Cadbury, Greenbury et Hampel, au sein d'un même document : le « Combined Code on Corporate Governance ». Ce document a été annexé aux règles boursières de la City, place financière de Londres (18). Par conséquent, toute société cotée à la bourse de Londres doit y adhérer. Les rapports intervenus depuis l'émission de ce combined code concourent à son actualisation, la dernière étant intervenue en juin 2008.

⁴ Olivier merier et guillaume schier, opcite, p 262.

Définitions :

La gouvernance de l'organisation est le système par lequel une organisation prend des décisions et les applique en vue d'atteindre ses objectifs. La gouvernance de l'organisation peut comprendre à la fois des mécanismes formels de gouvernance, reposant sur des processus et des structures définis, et des mécanismes informels, émergeant en fonction des valeurs et de la culture de l'organisation, souvent sous l'influence des personnes qui dirigent l'organisation. [...] Ces systèmes sont dirigés par une personne ou par un groupe de personnes (propriétaires, membres, mandataires sociaux ou autres) détenant le pouvoir et ayant la responsabilité d'atteindre les objectifs de l'organisation. »⁵

Il convient de noter que cette définition excède le cadre strict de l'entreprise et qu'elle propose de s'appliquer à tout type d'organisation

Aussi, La gouvernance d'entreprise « fait référence aux relations entre la Direction d'une entreprise, son Conseil d'Administration, ses Actionnaires et d'autres parties prenantes. Elle détermine également la structure par laquelle sont définis les objectifs d'une entreprise, ainsi que les moyens de les atteindre et d'assurer une surveillance des résultats obtenus. Un gouvernement d'entreprise de qualité doit inciter le Conseil d'Administration à poursuivre des objectifs conformes aux intérêts de la société et de ses actionnaires et faciliter une surveillance effective des résultats obtenus »⁶

La gouvernance d'entreprise renvoie à une démarche libre et volontaire de celle-ci, en vue d'introduire un maximum de rigueur et de transparence dans sa gestion, son administration et son contrôle.

Elle consiste en un ensemble de dispositions pratiques traitant en particulier :

- de la définition des droits et des devoirs des parties prenantes internes et externes ;
- du partage des prérogatives et responsabilités qui en résultent ;
- des relations qui se tissent à cette occasion entre ces parties prenantes.

La gouvernance d'entreprise ne se substitue pas aux dispositions réglementaires et statutaires qui traitent de la même matière, mais indique comment les respecter avec efficacité.

⁵ www.wikipédia.com

⁶ Philippe Moreau Defarges, la gouvernance, édition puf, France, 2011, p12.

2/Les modèles de gouvernance :⁷

La gouvernance orientée « actionnaires » :

Selon ce modèle, l'entreprise est un nœud de de contrats dont l'objectif unique est de créer de la valeur pour actionnaire. Le rôle des dirigeants est de maximiser cette création de valeur au profit exclusif des actionnaires. Le conflit d'intérêts principal est celui qui oppose les actionnaires et les dirigeants, ces derniers pouvant avoir des intérêts divergents et ne pas agir au seul profit des actionnaires. Dans cette perspective, le modèle de gouvernance idéal est celui qui réduit les couts d'agence (couts de surveillance des dirigeants, couts d'information des actionnaires et couts de sous-performance du fait de la divergence d'intérêts). Les thèmes clés de ce modèle de gouvernance sont notamment le contrôle actionnarial, la composition du conseil d'administration, la rémunération et la motivation du dirigeant.

La gouvernance orientée « parties prenantes »

Le modèle de gouvernance orienté « parties prenantes » est aussi appelé modèle orienté « stakeholders ». Il repose sur l'hypothèse que l'entreprise doit s'attacher à défendre les intérêts Il repose sur l'hypothèse que l'entreprise doit s'attacher à défendre les intérêts de l'ensemble des parties prenantes de son organisation (actionnaires mais aussi clients, salariés, fournisseurs, créanciers ..). Notons que cette approche rencontre une difficulté opératoire importante relative à la définition des parties prenantes pertinentes pour l'entreprise.

Théoriquement, le modèle « partie prenante » constitue une version plus équilibrée. Il repose sur l'idée que l'efficacité des organisations repose sur leur capacité à satisfaire les objectifs de l'ensemble de ses parties prenantes.il n'existe cependant pas de consensus académique sur ces questions. Cette approche met en exergue la question des modalités d'arbitrage entre parties prenantes en cas de conflits d'intérêt. Les thèmes clés de ce modèle de gouvernance sont la création de valeur partenariale et la résolution de conflits d'intérêts.

3/Principes de gouvernement d'entreprise⁸

Les principes du gouvernement d'entreprise visent à la fois les entités (essentiellement des sociétés) et leurs structures internes tels que les organes de gestion (directoire, conseil d'administration, conseil de gérance) et de contrôle (comité de surveillance, assemblée générale, comités ad hoc) (A). Ces principes ont pour destinataires naturels les sociétés faisant appel public à l'épargne. Toutefois, la moralisation des affaires, garante de la bonne marche de l'économie, a étendu ces principes à certaines autres formes de sociétés dans l'intérêt de leurs actionnaires et de toutes les parties prenantes que sont les créanciers de l'entreprise (salariés, clients, fournisseurs, organismes sociaux, etc.). La conséquence de cette extension s'est traduite par l'évolution même des principes de gouvernement d'entreprise (B).

⁷ Olivier merier et guillaume schier, opcite, p266.

⁸ Peter WIRTZ, les meilleurs pratique de gouvernance d'entreprise, edition la découverte, France, 2008, p53.

A. Les personnes concernées par les principes de gouvernement d'entreprise⁹

L'application des principes de gouvernement d'entreprise a tendance à se généraliser à l'ensemble des sociétés et non aux seules sociétés faisant appel public à l'épargne. La conséquence directe de l'élargissement de leur champ d'application est l'incertitude du « gouvernement »

1. De l'épargne publique aux entreprises individuelles

Les règles de gouvernement d'entreprise ont pour destinataires naturels, bien que formant un ensemble hétérogène, les sociétés dont les titres sont admises aux négociations sur un marché réglementé. En effet, ces règles participent aux exigences de transparence et de sécurité exigées pour ces marchés qui reposent notamment sur l'appel public à l'épargne. Chaque scandale financier traduit, dans une certaine mesure, l'échec de la protection de l'épargne publique et appelle généralement une réponse visant à renforcer le contrôle sur la gestion des sociétés.

La moralisation des affaires a étendu l'application de ces principes aux autres sociétés. Il en est ainsi par exemple des dispositions de la loi NRE relatives au rôle et au fonctionnement du conseil d'administration et à la possibilité qui lui ait offerte de dissocier les fonctions de président et de directeur général. La société anonyme à directoire et conseil de surveillance est traditionnellement exclue du champ d'application de la plupart des principes de gouvernement d'entreprise, du fait même de sa composition qui lui permet d'assurer un meilleur contrôle du management de la société.

Néanmoins, les principes de gouvernement d'entreprise étant considérés comme des standards de bon gouvernement des sociétés, la littérature et la réglementation relative à cette matière a tendance à étendre le champ d'application de ces préconisations et normes jusqu'à les doter d'une vocation universelle.

A ce titre, des auteurs estiment même que certains principes de gouvernement d'entreprise peuvent s'appliquer aux sociétés familiales, voire aux sociétés unipersonnelles. Ils ajoutent que leur observation permet aux sociétés de concilier au mieux « efficacité de la gestion, sécurité pour les actionnaires et pérennité de l'entreprise », tout en rappelant que seules certaines normes et préconisations applicables aux sociétés faisant appel public à l'épargne doivent être suivies et adaptées par les petites et moyennes entreprises.

Or, si les rapports et autres écrits offrent aux sociétés une simple faculté d'appliquer leurs recommandations, la traduction de ces derniers en normes légales peut alourdir la gestion des petites et moyennes entreprises. C'est à ce titre qu'il convient au législateur de ne pas généraliser l'application de ces principes.

⁹ Peter WIRTZ, *op.cite*, p53.

La conciliation de la soft law avec les normes légales applicables, ainsi que l'application du principe

« comply or explain » permet néanmoins d'adapter ces principes aux spécificités de chaque société.

Ainsi, parallèlement aux recommandations Afep- Medef, l'Association de défense des sociétés cotées moyennes Middlednext, a mandaté un groupe de travail afin que soient établis des principes de gouvernement propres aux petites et moyennes entreprises. En effet, selon cet organisme, les obligations incombant aux sociétés, que ce soit à travers des recommandations Afep-Medef sur les administrateurs indépendants, les systèmes de reporting et la suppression du contrat de travail des mandataires sociaux, ou celle de l'AMF relatives au délai de communication aux actionnaires ou de publication des comptes semestriels, peuvent être appliquées par les sociétés du CAC 40 mais sont trop lourdes pour les petites ou moyennes structures. Les petites et moyennes entreprises faisant appel public à l'épargne pourraient alors adopter un tel code dans le cadre des obligations issues de la loi DDAC.

Il semble dès lors qu'à terme, si un standard de normes de gouvernement d'entreprise a vocation à s'appliquer à toutes les entreprises, du moins aux sociétés de capitaux, une graduation en vertu de la taille de la société devrait permettre de tempérer la lourdeur que peut engendrer l'application de ces principes.

2. De l'exécutif aux salariés¹⁰

Le concept anglo-saxon de « gouvernance » a été repris dans la notion française de gouvernement d'entreprise. Son utilisation indique quels sont les destinataires principaux des principes, à savoir les personnes qui gouvernent ou engagent l'entreprise. Mais ils ne concernent pas seulement les organes exécutifs des entreprises puisqu'ils visent également ceux qui les organisent et qui les contrôlent, voire les salariés.

Ainsi, à titre d'exemple, dans les sociétés anonymes à conseil d'administration, tous les organes sont concernés par ces principes : le président (rapport rendant compte de la composition du conseil d'administration, des conditions de préparation et d'organisation des travaux du conseil ainsi que des procédures de contrôle interne et de gestion des risques mis en place par la société, le directeur général (dissociation des fonctions), le conseil d'administration (encadrement des pouvoirs du conseil, de son fonctionnement et de sa composition, décision de dissocier le mode de direction de la société, et le commissaire aux comptes (pour les sociétés faisant appel public à l'épargne, rapport spécial sur le rapport du président soumis à l'assemblée.

Les agences de notation peuvent également jouer un rôle dans la mise en œuvre de ces principes. Enfin, les pays anglo-saxons se tournent désormais vers un système de dénonciation interne des salariés relativement aux pratiques douteuses des dirigeants d'une société. Si le législateur français octroyait un tel rôle de surveillance aux salariés, ces derniers deviendraient alors acteurs de la mise en œuvre de ces principes, ou du moins de leur respect.

¹⁰ Peter WIRTZ, *op.cite*, p 55.

Ce rôle tend, néanmoins, à leur être dévolu au regard des divers droits qui leur sont d'ores et déjà accordés, à savoir le droit, au sein des sociétés faisant appel public à l'épargne lorsque les salariés détiennent au moins 3 % du capital, de désigner des représentants des salariés au sein des conseils d'administration, ainsi que la possibilité offerte au comité d'entreprise de demander la convocation de l'assemblée générale, de requérir l'inscription de projet de résolutions à l'ordre du jour de l'assemblée générale et de mettre en œuvre une procédure d'alerte.

B. Les mesures prises

Les principes de gouvernement d'entreprise ont été émis initialement avec un double objectif : le renforcement de l'information financière donnée aux actionnaires et leur intervention dans la vie de la société. Il convient de noter que le gouvernement d'entreprise suit depuis quelques années une nouvelle voie en prenant en compte non seulement l'intérêt des actionnaires, mais également l'intérêt de toutes les parties prenantes, ce qui multiplie les aspects de la vie sociale envisagés.

1. Les principes originels¹¹

A l'origine, les principes de gouvernement d'entreprise proposaient une meilleure visibilité de l'entreprise et une meilleure implication des associés ou actionnaires dans la vie sociale. En effet, les rapports, puis les textes normatifs qui s'en sont inspirés, traitaient principalement de la transparence de l'information financière et du contrôle de la direction par un encadrement du rôle mais également du fonctionnement des organes de gestion et de direction de l'entreprise.

Les auteurs des rapports, puis le législateur, ont souhaité, en premier lieu, dans les sociétés anonymes de cette forme, redéfinir le rôle du conseil d'administration afin que ce dernier puisse surveiller efficacement la gestion de la société dans l'intérêt social.

Ces derniers estiment que le conseil d'administration doit véritablement jouer un rôle de contrôle et de surveillance de la direction générale au même titre que le conseil de surveillance dans les sociétés anonymes à directoire. A ce titre, les missions du conseil d'administration et de son président ont été modifiées par la loi NRE pour clarifier les rôles de chacun au sein de l'entreprise. Il a également été préconisé d'ouvrir le conseil d'administration à des professionnels extérieurs, administrateurs indépendants, c'est-à-dire n'ayant principalement aucun intérêt, direct ou indirect, dans l'entreprise.

Afin de renforcer l'efficacité du conseil, les recommandations portent également sur l'instauration de comités spécialisés, à titre d'exemple : comité de recrutement, comité de rémunération, ou encore comité d'audit.

¹¹ www.piloter.org/gouvernance-entreprise/

De même, la limitation du cumul des mandats de mandataires sociaux, instaurée par la loi NRE, permet une plus grande implication des administrateurs dans leur mission de contrôle. Pour l'exercice de leur mission, la société doit également leur permettre de recevoir une information fiable et complète et le fonctionnement du conseil peut être amélioré, selon le rapport Bouton, par la mise en place d'un règlement intérieur.

Le contrôle des mandataires sociaux est également assuré par diverses dispositions encadrant leurs fonctions : possibilité pour le conseil d'administration de dissocier les fonctions de président et de directeur général, renforcement de leur responsabilité, et prévention des conflits d'intérêts par le biais des dispositions applicables aux conventions réglementées et l'intervention du commissaire aux comptes.

La transparence de l'information sur les sociétés, condition nécessaire d'un contrôle efficace de la gestion, est essentielle afin de permettre aux actionnaires de prendre les décisions nécessaires dans l'intérêt social. Le respect de ce principe concerne donc plus particulièrement les sociétés anonymes faisant appel public à l'épargne, dont le président doit rendre compte annuellement dans un rapport des conditions de préparation et d'organisation des travaux du conseil d'administration et les procédures de contrôle internes mises en place par la société, et, désormais, du code de gouvernement d'entreprise applicable avec justifications en cas de non- application de certaines dispositions.

L'implication des actionnaires dans la vie sociale est également renforcée par la possibilité d'influer sur l'ordre du jour, de poser des questions au conseil d'administration, de convoquer l'assemblée s'ils atteignent un certain seuil, et celle de se faire représenter par un mandataire aux assemblées, voire grâce aux technologies nouvelles, de participer au vote à l'aide de moyens électroniques.

La rémunération des dirigeants est un sujet particulièrement sensible actuellement. Si ce sujet avait été abordé antérieurement par les rapports sur le gouvernement d'entreprise, le Gouvernement a décidé récemment de renforcer le contrôle exercé sur ces rémunérations.

2. Les principes émergents¹²

Les golden parachutes versés à certains dirigeants ont ému l'opinion publique française dans le contexte de la crise financière et économique. En réaction, le 6 octobre 2008, le Medef et l'Afep ont adopté des recommandations sur les rémunérations des dirigeants mandataires sociaux. Le 7 octobre 2008, le conseil des ministres a demandé que les conseils d'administration des sociétés faisant appel public à l'épargne adhèrent à ces recommandations.

Il est également recommandé que les dirigeants sociaux ne soient pas liés par un contrat de travail à la société. Le versement des indemnités de départ est strictement encadré et soumis à des conditions de performance. Ces indemnités ne peuvent également être supérieures à deux années de rémunération.

¹² www.piloter.org/gouvernance-entreprise/

Cette prise de position est originale dans le cadre du gouvernement d'entreprise. En effet, elle s'écarte du modèle valorisant la valeur actionnariale (shareholder value) pour se rapprocher d'un modèle de création de valeurs pour l'ensemble des parties prenantes de l'entreprise (stakeholder value), notamment les salariés, clients, fournisseurs et pouvoirs publics .

De même, d'autres concepts sont désormais abordés par les principes de gouvernement d'entreprise, qui s'écarte de plus en plus de la simple organisation du fonctionnement interne de la société. C'est ainsi que certains auteurs se tournent vers le gouvernement d'entreprise pour l'instauration de principes d'éthique au sein de la société. Le projet de loi d'orientation de mise en œuvre du Grenelle de l'environnement associe le gouvernement d'entreprise à de nouveaux principes à respecter en matière d'environnement et de développement durable, mais également de droit du travail. Aux termes de l'article 46 du projet de loi , si les progrès des sociétés en ces matières doivent donner lieu à des incitations de l'Etat, ces aspects doivent également donner lieu à une information complète au sein d'un rapport. Ainsi,

« La qualité des informations sur la manière dont les sociétés prennent en compte les conséquences sociales et environnementales de leur activité et l'accès à ces informations constituent des conditions essentielles de la bonne gouvernance des entreprises».

Des agences de notation spécialisées attribuent même déjà des notes éthiques et de développement durable aux sociétés cotées.

Les réformes des fondamentaux de la gouvernance des entreprises¹³

La codification des relations entre les entreprises et leurs partenaires (actionnaires, employés communautés, fournisseurs, clients) :

- Les droits et obligations des partenaires de l'entreprise sont précisés.

De nombreux codes ont été adoptés : code du commerce, code fiscal, code des assurances...

- La protection et la garantie des investissements sont protégées par l'ordonnance n° 01-03 du 20 Aout 2001, ainsi que par divers arrangements multilatéraux ratifiés par l'Algérie, dont la convention créant l'Agence Internationale des Garanties des Investissements entre Etats et ressortissants d'autres Etats.

- Les intérêts des actionnaires sont protégés par le code de commerce qui leur accorde des droits qui sont exercés au sein des assemblées générales ordinaires ou extraordinaires. Les actionnaires peuvent accéder à tout document de la société de nature à leur permettre de se prononcer en connaissance de cause sur sa gestion, désigné et révoquer les membres du conseil d'administration, désigner un ou plusieurs Commissaires aux Comptes pour veiller à la

¹³ Gérard Charreaux, Gouvernance des Entreprises: Nouvelles perspectives, France, 2006,p 102.

sincérité des documents comptables de la société, tenter individuellement ou collectivement l'action sociale en responsabilité contre les administrateurs.

Le dispositif de protection des intérêts des actionnaires et associés demeure valable, quel que soit la forme juridique de la société considérée

- Il existe également un important dispositif qui protège les droits des autres partenaires (créanciers, fournisseurs, administrateurs, employés..) de l'entreprise Art.4 de l'ordonnance 01-04 relative à la gestion , l'organisation et la privatisation des entreprises publiques qui considère que le capital social est le gage permanent et irréductible des créanciers sociaux, le

Code Civil, en ce qui concerne le contrat portant sur la propriété, les Lois du consommateur, les lois relatives aux relations de travaux, à la prévention et au règlement des conflits et à l'exercice du droit syndical qui protège les salariés, le Code du Commerce et les dispositions statutaires qui précisent les relations entre les administrations et la société

3.2.2. La responsabilité des entreprises, directeurs et cadres : ¹⁴

- Les entreprises, les institutions de crédits, les établissements financiers et les sociétés d'assurance, publics ou privées, sont tenus par le Code de Commerce , les dispositions du Conseil de la Monnaie et du Crédit , le Code des Assurances, le Code des Impôts , sous peine de sanctions civiles et pénales d'établir dans les délais et selon les mêmes formes et méthodes d'évaluation tous leurs documents comptables certifiés par le commissaire aux comptes et de fournir, sous peine de sanctions pécuniaires, les informations non financières à l'Office National des Statistiques (ONS)

- Le contrôle de la conformité des entreprises publiques aux normes prescrites est assuré par les Sociétés de Gestion et de Participation (SGP) dont elles relèvent. L'autre organe de vérification de la comptabilité des entreprises est l'administration fiscale. L'article 75 du Code Fiscal dispose « qu'en aucun cas, les administrations de l'Etat, des wilayas et des communes ainsi que tous les établissements ou organismes quelconques soumis au contrôle de l'autorité administrative, ne peuvent opposer le secret professionnel aux agents de l'administration fiscale, ayant au moins le grade de contrôleur qui leur demande communication de documents de services qu'ils détiennent ».

Dans le domaine de la monnaie et des finances, ce rôle de supervision et de contrôle est assuré par la commission bancaire

- Le système d'information économique interne à l'entreprise ou national est quasi déficient, en raison de ses nombreuses insuffisances dont les plus importantes sont : l'absence d'information sur l'environnement de l'entreprise, d'une terminologie normalisée, de procédures écrites relatives à chaque fonction, de comptabilité analytique, la faiblesse de la vitesse de circulation de l'information et de l'importance accordée au travail statistique l'inadaptation du plan comptable national...

¹⁴ Gérard Charreaux, opcite, p 103.

- Dans le domaine lié à la conformité des normes comptables et d'audit aux pratiques internationales, le plan comptable national actuel datant de 1975 reste inadapté aux impératifs de gestion.

D'où la nécessité de sa réforme déjà engagée par les pouvoirs publics et visant à éliminer les différences entre la comptabilité algérienne et les I A S notamment les normes générales édictées et les règles de présentation et de consolidation des états financiers

- La surveillance de l'orientation stratégique et le suivi efficace par le Conseil d'Administration de la gestion des entreprises sont organisés par l'Etat à l'intérieur des lois relatives à la privatisation des entreprises publiques et à la gestion des capitaux marchands. Les Sociétés de Gestion et de Participation mises en place en 2005 et érigées en sociétés par action qui représentent l'Etat en tant qu'actionnaire unique a le pouvoir d'orientation stratégique des entreprises.

Le Conseil d'Administration reste dans cette nouvelle organisation de l'entreprise publique, un organe pivot de l'entreprise.

Le Code de Commerce lui attribue les pouvoirs les plus étendus pour agir en toute circonstance au nom de la société. Ceci étant, quels sont les facteurs inhibiteurs d'une bonne gouvernance d'entreprises en référence aux enseignements de la théorie (s) de la gouvernance d'entreprise.

Section 2 : Structures et politiques de gouvernance :

1/Structure, rôle et fonctions du conseil d'administration :¹⁵

L'expression «conseil d'administration» a un sens différent dans les régimes unitaires et dans les régimes à deux niveaux. Un conseil d'administration unitaire se compose à la fois d'administrateurs exerçant des fonctions de direction et d'administrateurs qui n'en exercent pas. Dans un régime à deux niveaux, l'expression «conseil d'administration» peut désigner le directoire, composé de dirigeants de la société, et le conseil de surveillance, chargé de suivre et de superviser la gestion de la société.

Tl y a des variations entre régimes à deux niveaux, et les responsabilités du conseil de surveillance, dans certains pays, peuvent comporter des fonctions de direction stratégique de l'entreprise. Le régime à deux niveaux n'est pas aussi largement adopté que le régime à un seul niveau, mais il prédomine néanmoins dans plusieurs pays dont le poids économique est important, comme l'Allemagne, l'Autriche et les Pays-Bas.

Dans le présent document, l'expression «conseil d'administration» est employée pour désigner l'organe ou les organes de gouvernance et de surveillance les plus élevés de l'entreprise, qui comportent à la fois des administrateurs dirigeants et d'autres sans fonction de direction. Les recommandations contenues ici s'appliquent généralement aux régimes des deux types.

¹⁵ Pierre Cabane, Manuel de gouvernance d'entreprise, edition eyrolles, France, 2011, p72.

La composition du conseil d'administration devrait être divulguée, en particulier la proportion d'administrateurs participant ou non à la gestion et les affiliations (directes ou indirectes) que l'un quelconque des administrateurs non dirigeants pourrait avoir avec l'entreprise.

Dans le cas où se poseraient des problèmes dont les autres parties intéressées pourraient estimer qu'ils remettent en cause l'indépendance des administrateurs ne participant pas à la gestion, les entreprises devraient indiquer pourquoi ces problèmes n'influent pas sur le rôle de gouvernance des administrateurs non dirigeants en tant que groupe.

L'une des principales questions liées à la structure du conseil d'administration et à l'information la concernant est celle de savoir si, quelle que soit la structure existant dans l'entreprise, elle garantit l'indépendance de la conduite des affaires au sein du conseil d'administration.

Certains pays mettraient davantage l'accent sur la nécessité d'une séparation claire des responsabilités entre le président et le directeur général (rapport Cadbury, par. 4.9). Les codes indiquent de plus en plus que, s'il est acceptable que la même personne soit directeur général et président du conseil d'administration (dans un régime à un seul niveau), la séparation des deux fonctions est souhaitable et constitue la meilleure pratique, car elle aide à équilibrer les pouvoirs dans l'exercice de l'autorité.

La question de l'indépendance du président du conseil d'administration retient aussi de plus en plus l'attention. Même dans les pays où la combinaison des deux rôles reste courante, l'opinion généralement admise est qu'il faut prendre des mesures pour équilibrer les pouvoirs à la tête de l'entreprise, de manière qu'aucun individu n'y exerce un contrôle libre de toute entrave (FEE, 2003a).¹⁶

Si les rôles de président du conseil d'administration et de directeur général sont combinés, la proportion d'administrateurs indépendants au sein du conseil revêt une importance accrue. Le rapport Cadbury a recommandé par exemple que, lorsque les rôles sont combinés, il siège au conseil d'administration un solide groupe indépendant et un administrateur important ne participant pas à la gestion, auquel pourraient être renvoyées les questions relatives à la direction de l'entreprise.

Cette idée prévaut dans le Code indien et est également évoquée dans le rapport du Comité Kumar Mangalam Birla sur la gouvernance d'entreprise, de 2002. La même idée est aussi exprimée dans le Code malaisien de la gouvernance d'entreprise (2000). Toutefois la définition d'un administrateur indépendant varie d'un pays à l'autre, d'où l'utilité, lorsqu'on rend publique et examine la structure du conseil d'administration, de se référer à une définition précise de l'indépendance de l'administrateur.

Selon la FEE (2003a), par exemple, l'approche basée sur des principes servant à évaluer l'indépendance des vérificateurs externes des comptes (voir la section H ci-dessous) peut aussi

¹⁶ Pierre Cabane, OPCITE, p73.

être retenue pour évaluer l'indépendance d'administrateurs non dirigeants (chargés de fonctions de surveillance).

Un principe général d'importance majeure, à cet égard, est le principe dit de la menace liée à l'intérêt personnel; il y a menace liée à l'intérêt personnel lorsqu'un administrateur pourrait retirer un avantage financier ou autre dans l'entreprise en adoptant un comportement contraire à l'éthique ou en manquant à son obligation d'indépendance (FEE, 2003b).

Selon la FEE, le conseil d'administration devrait aussi faire connaître les raisons pour lesquelles il estime qu'un administrateur non dirigeant (ou chargé de fonctions de surveillance) est indépendant.

Il est reconnu que tous les administrateurs non dirigeants ne peuvent pas être considérés comme des administrateurs indépendants. Ainsi, le rapport du Comité Narayan Murty, en Inde, fait une claire distinction entre administrateurs non dirigeants et administrateurs indépendants. Par exemple, des administrateurs non dirigeants qui sont employés par des banques ou d'autres institutions financières avec lesquelles l'entreprise entretient des relations d'affaires ne peuvent pas être considérés comme indépendants.

De même dans le cas des conseils d'administration de filiales, il n'est pas rare que les administrateurs non dirigeants soient des salariés de la société mère ou de quelque autre filiale apparentée à la société mère. Toute relation des administrateurs avec la société mère ou ses filiales devrait donc être rendue publique.

Cette relation pourrait être prise en considération lorsqu'on examine l'aptitude de l'administrateur non dirigeant à s'acquitter de ses obligations.

Il faut publier une information complète sur le rôle et les fonctions du conseil d'administration.¹⁷

La plupart des lignes directrices et codes de bonnes pratiques mettent en avant les fonctions de conduite des affaires et de supervision qui sont celles du conseil d'administration et font une distinction entre ses responsabilités et celles de la direction.

Il est important que les administrateurs indiquent ce que sont leurs fonctions et quels pouvoirs ils conservent, faute de quoi on pourrait estimer qu'ils ont à rendre compte de toutes les questions ayant trait à l'entreprise.

Dans de nombreux pays du Commonwealth, par exemple, la loi sur les sociétés fait obligation aux administrateurs de rendre compte de la «gestion» de l'entreprise, mais les autorise aussi à déléguer des pouvoirs; de là l'importance de consigner et de faire connaître les pouvoirs conservés par les administrateurs, en même temps que d'indiquer clairement quels pouvoirs sont délégués au directeur général.

Les fonctions du conseil d'administration sont cependant décrites avec plus ou moins de précision. Par exemple, le rapport Dey (Canada), le rapport Viénot (France), le Code boursier

¹⁷ Pierre Cabane, OPCITE, p73.

coréen, le rapport malaisien sur la gouvernance d'entreprise, le Code mexicain de gouvernance et le deuxième rapport King (Afrique du Sud) attribuent au conseil d'administration les fonctions suivantes: planification stratégique, détermination et gestion des risques, sélection, contrôle et rémunération des cadres dirigeants, planification de la succession, communication avec les actionnaires, intégrité des contrôles financiers et respect de la législation en général.

En Tnde, tant la loi que les règles boursières exigent que les responsabilités des administrateurs en matière de respect des normes, contrôles internes, gestion des risques, détection des fraudes et d'autres questions encore soient énoncées et rendues publiques. Les différences entre codes peuvent tenir à la précision avec laquelle le droit des sociétés ou les normes de cotation en Bourse énoncent les responsabilités du conseil d'administration.

Comités du conseil d'administration :¹⁸

Il est devenu courant, pour les conseils d'administration, d'instituer des comités chargés de faciliter l'exécution de certaines de leurs fonctions et d'analyser l'éventualité de conflits d'intérêts.

De tels comités permettent, notamment, de disposer d'un jugement indépendant sur des questions propres à donner lieu à un conflit d'intérêts, et de bénéficier de compétences spécialisées dans des domaines comme la vérification des comptes, la gestion des risques, l'élection des membres du conseil d'administration et la rémunération des cadres.

S'il peut être souhaitable de confier à des comités distincts les travaux préparatoires nécessaires à l'exécution de certaines fonctions majeures, il existe un consensus international pour estimer que le conseil d'administration tout entier en assume pleinement et collectivement la responsabilité finale (FEE, 2003a).

Les structures de gouvernance devraient être publiées. En particulier, le conseil d'administration devrait faire connaître les structures mises en place pour prévenir les conflits d'intérêts qui pourraient naître entre les administrateurs et la direction, d'une part, et les actionnaires et les autres parties intéressées, d'autre part.

Ces structures peuvent être des comités ou des groupes auxquels le conseil d'administration a confié le soin de superviser la rémunération des cadres, les questions relatives à la vérification des comptes, les nominations au conseil d'administration et l'évaluation de la performance des dirigeants.

Il faudrait pleinement divulguer la composition et les fonctions de ces groupes ou comités. Il faudrait aussi publier les statuts, mandats ou autres documents internes énonçant les obligations et les pouvoirs de tel ou tel comité ou de ses membres, et indiquer notamment si le comité est ou non habilité à prendre des décisions liant le conseil d'administration, ou peut seulement lui faire des recommandations. Si un administrateur jouait un rôle particulier à

¹⁸ Olivier meier et guillaume schier, OPCITE, p274.

l'égard du conseil d'administration ou au sein de l'une de ces structures, il devrait en être fait mention.

Il existe un consensus international pour estimer que, si le conseil d'administration tout entier assume pleinement et collectivement la responsabilité finale, il est souhaitable de confier à des comités distincts les travaux préparatoires nécessaires à l'exécution de certaines fonctions majeures. Cela est particulièrement le cas lorsque les administrateurs risquent d'être face à des conflits d'intérêts, notamment concernant la vérification des comptes, la rémunération et la nomination des directeurs. Un certain nombre de codes traitent de cette question, soulignant également la nécessité de doter les comités d'un mandat explicite (Afrique du Sud, Australie, Tnde, Malaisie, par exemple).

En règle générale, les codes recommandent et dans certains cas les réglementations boursières l'exigent que certains comités soient constitués en grande partie ou en totalité d'administrateurs ne participant pas à la gestion ou d'administrateurs extérieurs, en particulier d'administrateurs indépendants, surtout en ce qui concerne les présidents de comités.

Les informations de plus en plus couramment rendues publiques sont, notamment, les statuts ou mandats des différents comités, le nom des présidents, les rapports d'activité (en particulier dans le cas du comité de vérification des comptes) et la composition des comités.

Dans le cas du comité de nomination, on indique si l'on a recours à des conseillers extérieurs ou à la publicité pour trouver de nouveaux administrateurs (au lieu de faire jouer les relations informelles potentiellement antagonistes). S'agissant de la rémunération des cadres, on indique si elle représente pour ces derniers une motivation suffisante.

2/ influence sur la valeur et rôle du système de gouvernance:¹⁹

Quelle que soit l'approche retenue, la configuration et le rôle du système de gouvernance reposent sur une logique d'efficacité exprimée soit sous la forme d'une réduction des coûts d'agence, donc d'un rapprochement vers l'efficacité de premier rang (approche juridico-financière), soit, pour les autres approches, sous celle d'une différence positive entre gains et coûts, relativement à la meilleure solution alternative réalisable, selon la logique de la réparabilité.

L'intérêt de la gouvernance comportementale apparaît double. Premièrement, elle permet de mieux comprendre l'inefficacité de certains mécanismes disciplinaires traditionnels illustrée, par exemple, par la faiblesse (sinon l'inexistence) des liens unissant la performance à la présence d'administrateurs indépendants ou à la composition des packages de rémunération des dirigeants.

Deuxièmement, elle conduit, à travers l'approche du paternalisme, à élargir le périmètre des institutions constitutives des systèmes de gouvernance, en y incluant, par exemple, les

¹⁹ www.Memoireonline.com

systèmes obligatoires de protection sociale, ce qui implique une réévaluation du rôle de l'État dans la gouvernance.

Dans le courant de la gouvernance juridico-financière, fortement influencé par l'idéologie libérale, l'intervention de l'État est souvent perçue très négativement.

Ainsi, par exemple, dans l'approche juridico-financière de La Porta et al. (1997,1998), l'infériorité présumée du cadre juridique constitué par le droit civil français est imputée, notamment, au renforcement du rôle de l'État auquel il conduirait. Ce cadre favoriserait tant le développement de rigidités que les comportements d'appropriation de rentes par la bureaucratie étatique.

Une telle argumentation, à supposer qu'elle soit valide (Charreaux, 2004), reste cependant très incomplète dans la mesure où elle ignore le rôle positif souvent joué par l'État dans la formation et la construction des compétences, sinon dans la définition des grands axes d'une politique économique, ainsi que dans la protection des citoyens contre les biais à travers également la formation et la protection sociale.²⁰

Une théorie de la gouvernance incapable d'expliquer le rôle protecteur de l'État et de la loi ne peut apparaître que très incomplète et l'introduction des dimensions comportementales constitue une piste particulièrement prometteuse dans cette direction.

Le rôle de l'État, via la contrainte et la réglementation, peut s'avérer particulièrement utile pour protéger les salariés mais également les investisseurs financiers.

Si certaines réformes post-Enron sont souvent interprétées, selon la perspective disciplinaire, comme un moyen de prévenir les conflits d'intérêts, dans certains cas, elles peuvent également recevoir une interprétation de nature comportementale.

Une mesure telle que la séparation des fonctions de président du conseil d'administration et de directeur général, a, à l'évidence, des conséquences sur le contrôle des biais comportementaux. Il ne faut pas en conclure pour autant que l'approche comportementale conduise systématiquement à préconiser un renforcement du rôle de l'État.

Les hommes politiques et la bureaucratie étatique sont également affectés par les biais comportementaux et il n'est pas sûr que leurs conséquences soient moins dommageables que les biais qu'ils cherchent à corriger mais, tout au moins, la question a le mérite d'être posée.

La dimension comportementale permet également d'éclairer d'un jour nouveau certaines évolutions des systèmes de gouvernance.

Considérons, par exemple, la réforme de la comptabilité que constitue l'introduction de la faire value, dont la justification est de nature financière : elle permettrait en améliorant la qualité de l'information d'assurer une meilleure gestion des conflits d'intérêts entre dirigeants et investisseurs financiers. Or, ce résultat est loin d'être garanti.

²⁰ www.memoireonline.com.

D'une part, en raison des biais comportementaux qui semblent frapper à l'occasion les marchés, provoquant des bulles spéculatives, la valeur de marché peut s'écarter sensiblement de la valeur intrinsèque.

D'autre part, l'application de la méthode passe par l'utilisation de modèles censés permettre l'évaluation d'une valeur intrinsèque, modèles qui, outre le fait qu'ils peuvent être manipulés, sont d'une complexité cognitive supérieure aux modèles fondés sur les valeurs historiques. Les coûts associés à cet accroissement de la vulnérabilité et de la complexité ne risquent-ils pas d'être supérieurs aux gains attendus de cette réforme ?

Enfin, au-delà de l'élargissement de l'analyse institutionnelle qui se produit lorsque les dimensions incitatives et cognitives des institutions interviennent de concert et qui est accentué par l'introduction de la dimension comportementale, il faut également insister sur deux conséquences qui nous semblent potentiellement très positives pour le développement de la recherche en finance et en gouvernance et, plus largement, en sciences de gestion.

Premièrement, le développement de l'approche comportementale conduit à un rapprochement de la finance et de la gouvernance avec les autres sciences de gestion qui, pour certaines d'entre elles, ont intégré, depuis très longtemps, les dimensions comportementales, ce qui peut faciliter un enrichissement mutuel. Deuxièmement, ce développement peut permettre d'établir des ponts entre les approches institutionnelles fondées sur l'efficacité et celles s'inscrivant dans le paradigme de la légitimité dans la mesure où des notions telles que l'équité peuvent s'interpréter comme des biais comportementaux.

3/Approche de la notion de gouvernement d'entreprise²¹

Depuis ces dernières années, les débats relatifs au gouvernement d'entreprise ont pris une grande ampleur tant au plan national qu'international. Sous ce terme, on désigne l'ensemble des règles mises en place dans les sociétés afin de garantir l'équilibre des pouvoirs entre les organes de direction, de gestion et de contrôle de la société.

A l'origine, les principes du gouvernement d'entreprise n'avaient aucune valeur contraignante, chaque entreprise restant libre de les mettre en œuvre.

Face aux révélations récentes sur les pratiques comptables plus que douteuses de certaines entreprises (Parmalat, Enron, Worldcom, etc.) et à la crise de confiance que cela a suscitée, le législateur français a rapidement réagi.

3-1/La notion de gouvernement d'entreprise

L'objectif initial des règles du gouvernement d'entreprise est de rétablir et d'harmoniser l'équilibre entre les pouvoirs des différents organes de la société.

Dans le cadre des sociétés cotées, les principes du gouvernement d'entreprise résultent de différents rapports élaborés par le Medef et l'Afep.

Ces rapports préconisent notamment :

²¹ Gérard Charreaux, OPCITE , p 85.

- une meilleure répartition des compétences entre les différentes structures de la société (conseil d'administration, directeur général, etc.),
- une clarification des fonctions des membres du conseil d'administration (administrateurs indépendants, etc.),
- la création de commissions de contrôle ayant des compétences dans des domaines où il existe des risques de conflits d'intérêts :

Plusieurs catégories de comités peuvent ainsi être mises en place :

- Le comité des rémunérations doit fournir des informations sur la rémunération des dirigeants (part fixe, part variable, stock-options, etc.). Il est recommandé que ce comité ne comporte aucun mandataire social et soit composé d'administrateurs indépendants.

- Le comité des comptes a pour mission essentielle de procéder à l'examen des comptes et de piloter la procédure de sélection des commissaires aux comptes.

- Le comité de sélection ou de nomination est en charge de la composition future des instances dirigeantes (sélection des nouveaux administrateurs, succession de mandataires sociaux, etc.).

Bien évidemment, ces recommandations développées pour les sociétés cotées sont susceptibles d'être adaptées aux sociétés non cotées en fonction de leur taille, de leur secteur, de leur structure juridique, etc.

3-2/Les apports de la loi sur les Nouvelles Régulations Economiques et de la loi de Sécurité Financière en matière de gouvernement d'entreprise

Au-delà des recommandations, le législateur est intervenu, dans le cadre des lois NRE du 15 mai 2001 et de Sécurité Financière du 1er août 2003 pour assurer une meilleure gouvernance d'entreprise au travers d'obligations légales.

La transparence des rémunérations des dirigeants

Selon l'article 225-102-1 du Code de commerce, le président de la société doit présenter, chaque année, un rapport qui rend compte de la rémunération totale et des avantages de toute nature versés durant l'exercice à chaque mandataire social.

A l'origine, ces dispositions étaient applicables à toutes les sociétés anonymes. La loi du 1er août 2003 a cantonné cette obligation aux sociétés cotées et aux sociétés contrôlées par une société cotée.

La mise en place de procédures de contrôle interne des sociétés²²

La loi de Sécurité Financière prévoit que le président du conseil d'administration ou du conseil de surveillance de la société anonyme doit présenter à l'assemblée générale des actionnaires un rapport qui rend compte des conditions de préparation et d'organisation des travaux du conseil ainsi que des procédures de contrôle interne mises en place.

L'objectif du contrôle interne est de prévenir les risques de fraudes notamment dans les domaines comptables et financiers.

Le texte ne précise pas quel doit être le contenu de ce rapport (1).

²² Gérard Charreaux, OPCITE, p 86.

Le Medef et l'Afep ont apporté des précisions sur ce contenu. Ainsi, il est précisé que le rapport doit notamment faire apparaître l'organisation générale du contrôle, les principales procédures de contrôle mises en place, etc.

Le renforcement des pouvoirs accordés aux actionnaires

Désormais, les actionnaires qui détiennent 5 % du capital, et non plus 10 %, ont la possibilité de demander en justice la désignation d'un expert de gestion.

En outre, l'expert de gestion peut être consulté sur des questions concernant la société elle-même mais aussi les sociétés de son groupe.

La participation plus importante des salariés au pouvoir de l'entreprise²³

La loi NRE vise à renforcer les pouvoirs des salariés des sociétés notamment à travers de leur comité d'entreprise.

En effet, dans les sociétés anonymes, deux représentants du comité d'entreprise peuvent désormais assister aux assemblées.

En outre, dans toutes les sociétés, le code du travail prévoit désormais que les représentants du comité d'entreprise peuvent demander à être entendus lors de toutes les délibérations requérant l'unanimité des associés.

Enfin, les pouvoirs du comité d'entreprise sont renforcés en cas d'offres publiques d'achat.

La gouvernance d'entreprise est concernée par les principes éthiques, les valeurs et les pratiques qui facilitent l'équilibre entre les objectifs économiques et sociaux et entre les objectifs individuels et collectifs. L'objectif est d'aligner autant que possible les intérêts des individus, des entreprises et de la société dans le cadre de la bonne gouvernance et le bien commun.

Il y a cinq principaux objectifs poursuivis à savoir:

- Fournir un environnement favorable et un cadre réglementaire efficace pour les activités économiques.
- Veiller à ce que les entreprises se comportent en bons citoyens corporatifs en matière de droits de l'homme, la responsabilité sociale et la durabilité environnementale
- Promouvoir l'adoption de codes de bonne éthique des affaires (par exemple, Cadbury et Kings Codes) dans la réalisation des objectifs de l'organisation.
- Veiller à ce que les entreprises traitent toutes leurs parties prenantes (actionnaires, salariés, collectivités, fournisseurs et clients) d'une manière juste et équitable.
- Assurer la responsabilité des entreprises et des administrateurs.

²³ Roland Pérez, OPCITE, p 66.

Section 3 : la bonne gouvernance

1/Les quatre centres d'intérêt de la gouvernance d'entreprise :²⁴

La gouvernance d'entreprise est classiquement focalisée sur quatre thèmes privilégiés :

- **Les relations** entre les parties prenantes : de quelle façon organiser les relations formelles entre les parties prenantes de l'entreprise, internes et externes?
- **La véracité des résultats** obtenus par l'entreprise : quelles méthodes adopter pour la surveillance des résultats et quelles modalités de contrôle instaurer pour les faire respecter scrupuleusement?
- Les situations de **transmission** et de **succession** : comment éviter que l'entreprise soit perturbée ou déstabilisée par des situations de transmission de titres ou de succession ?
- L'articulation **stratégie - intérêts** de l'entreprise : les objectifs stratégiques fixés et les moyens mobilisés, sont-ils totalement compatibles avec les intérêts bien compris des propriétaires?

2/Les 12 commandements d'une bonne gouvernance :²⁵

Principe A : une bonne gouvernance a pour objectif de créer et d'optimiser la « sustainability stakeholder value ».

Le conseil d'administration a pour responsabilité d'utiliser les ressources de son entreprise de manière optimale, c'est-à-dire, en s'assurant de la création d'une valeur durable pour les parties prenantes. Ce principe sous-entend que le conseil d'administration doit être en mesure de comprendre les attentes des parties prenantes de son entreprise notamment sur le plan de la qualité des produits et services, de la sécurité du travail ou d'autres responsabilités sociales.

Principe B : une bonne gouvernance équilibre les intérêts des stakeholders et consacre une vision à long terme.

L'ensemble des parties prenantes doit exprimer leurs intérêts, même ceux qui s'avèrent en contradiction avec l'opinion de la société civile. Afin d'équilibrer tous ces intérêts, l'IFAC précise qu'il n'est pas nécessaire de traiter ces intérêts de façon égalitaire et que la prise en compte du long terme dans la gestion de l'entreprise assure la compatibilité de ces intérêts.

Principe C : une bonne gouvernance appréhende la performance et la conformité aux règles.

Les deux dimensions de la gouvernance (performance et conformité aux règles) doivent être prises en compte.

²⁴ Peter WIRTZ, OPCITE, p 183.

²⁵ www.leadingboards.com/blog/es-12-commandements-de-la-bonne-gouvernance/

Pour assurer la surveillance de la conformité, les comptables doivent s'assurer de la régularité des assemblées générales, du respect de l'obligation de reporting et doivent mettre en place une procédure pertinente de contrôle. Pour assurer la vérification de la performance, les comptables ont en charge la fourniture, l'analyse et l'interprétation de l'information communiquée aux dirigeants sociaux.

Principe D : une bonne gouvernance doit être intégrée pleinement dans l'organisation.

Les principes de gouvernance doivent être présents dans la définition des objectifs de l'entreprise et dans toutes les actions menées par cette dernière.

Principe E : une bonne gouvernance d'entreprise inclut une gestion effective et efficiente du risque.

Une relation claire entre la gestion du risque et les objectifs d'une entreprise est un point central de la « bonne » gouvernance des entreprises. Le conseil d'administration doit maintenir à un niveau acceptable non seulement la capacité de risque de son entreprise, mais encore la volonté de son entreprise d'assumer nombre de risques dans la poursuite de ses objectifs.

Principe F : la structure de direction de l'entreprise doit être appropriée.

L'IFAC insiste sur la place des membres extérieurs et non liés à la direction de l'entreprise au sein du conseil d'administration, sur l'objectivité des membres de ce conseil et l'alignement de leurs intérêts avec celui des parties prenantes, sur la rémunération et la procédure d'évaluation de la performance du conseil, et sur la mise en place éventuelle de comités spécifiques (comme un comité d'audit).

Principe G: le conseil d'administration détermine les valeurs fondamentales au travers desquelles l'entreprise opère.²⁶

Il est nécessaire que le conseil d'administration détermine les valeurs de l'entreprise, développe et implante un code de conduite et adhère aux principes envisagés. Le conseil d'administration doit s'assurer aussi que tous ceux impliqués par le processus décisionnel respectent ces valeurs.

Principe H : le conseil d'administration doit comprendre le modèle d'affaire de son entreprise, l'environnement opérationnel dans lequel elle évolue et la manière dont la « sustainable stakeholder value » est créée.

Assurant un rôle essentiel dans la gouvernance de son entreprise, le conseil d'administration a un devoir de gérer l'entreprise dans une perspective de long terme au profit des stakeholders⁵⁷. Par conséquent, le conseil d'administration doit maîtriser la façon dont l'entreprise opère, ainsi que les opportunités et les risques inhérents à son environnement. De plus, le conseil d'administration doit comprendre de quelle manière créer de la valeur pour les

²⁶ www.leadingboards.com/blog/es-12-commandements-de-la-bonne-gouvernance/

parties prenantes et ce, afin d'évaluer si les besoins des parties prenantes sont satisfaits par l'entreprise.

Principe I : le conseil d'administration fixe la stratégie de l'entreprise et allie performance et conformité.

Il convient d'ajouter, à la mission traditionnelle de conformité qui relève de la compétence du conseil d'administration, une mission attachée à la détermination de création de valeur.

Principe J : le conseil d'administration évalue la stratégie et s'assure que les actions de l'entreprise s'inscrivent dans cette stratégie.

Il est important de mesurer les procédures et les décisions qui contreviennent à l'objectif stratégique de l'entreprise. Des outils de mesure permettant d'apprécier la stratégie de la firme et les progrès obtenus doivent être mis en place.

Principe K : le conseil d'administration contrôle l'utilisation des ressources.

La gestion des ressources d'une entreprise incombe à son conseil d'administration, à sa direction et à l'ensemble de son équipe dirigeante. Cette gestion implique non seulement de sauvegarder ses ressources, mais encore de les utiliser dans un but d'accroissement du « stakeholder value ».

Principe L : le conseil d'administration vérifie la satisfaction des besoins informationnels des stakeholders et la qualité de l'information divulguée.

L'IFAC souligne le caractère unique de chaque reporting des informations financières et extra financières et le souci permanent qui doit animer les concepteurs de ces documents qu'ils ne deviennent pas de simples outils de marketing. En plus de comporter des informations pertinentes, le reporting doit être impartial et signaler les résultats tant positifs que négatifs de l'entreprise.

3/ Les problèmes de la gouvernance d'entreprise en Algérie²⁷

L'état des lieux sur la gouvernance d'entreprise en Algérie mériterait d'être scientifiquement cerné par une enquête auprès d'un échantillon d'entreprises. Cependant, la situation en la matière est suffisamment connue pour qu'on puisse pointer d'emblée les principaux problèmes qui se posent en la matière.

3-1/ Les problèmes globaux

La PME algérienne, dans son ensemble, est confrontée au spectre des quatre questions classiquement couvertes par la gouvernance. Mais elle les vit différemment selon qu'elle soit préoccupée par sa survie ou par sa croissance.

²⁷ www.algeriacorporategovernance.org/problem-gouvernance.

Les problèmes globaux de la gouvernance selon les deux grandes générations de PME.

	PME en proie avec des difficultés de survie	PME en phase avec les défis de la croissance
Les relations entre les parties prenantes	les propriétaires de l'entreprise étant eux-mêmes ses gestionnaires, les deux positions se trouvent souvent confondues et l'opacité qui en résulte s'étend naturellement aux relations avec les tiers.	La différenciation entre propriétaire et gestionnaire est relativement mieux cernée, même si les deux fonctions sont cumulées. La qualité des relations avec les autres parties prenantes en découle.
La véracité des résultats de l'entreprise	La faiblesse des règles de gestion ne permet pas d'établir avec certitude l'exactitude du résultat de l'entreprise.	L'existence de règles de gestion permet de mieux cerner le résultat de l'entreprise, mais la question de la véracité de ce résultat peut se poser.
Les situations de transmission et de succession	Les problèmes de transmission et de succession ne sont pas, en général, anticipés et lorsqu'ils surgissent, l'entreprise se retrouve engluée dans des situations inextricables qui peuvent aller jusqu'à la mettre en péril.	Les problèmes de transmission et de succession sont mieux anticipés mais leur traitement, ne manque pas de perturber le fonctionnement de l'entreprise.
L'articulation stratégie - intérêts de l'entreprise	L'entreprise n'est pas en mesure de se projeter dans le futur. Son intérêt se résume à assurer sa survie au jour le jour.	L'entreprise est en mesure de se doter d'une stratégie, mais l'articulation étroite avec ses intérêts mérite d'être confortée et affinée.

3-2/Les problèmes spécifiques²⁸

Ces problèmes concernent à des degrés divers l'ensemble des PME :

Comment améliorer la relation banque entreprise ? :

Il s'agit d'un problème très général. De nombreuses entreprises se plaignent d'accéder difficilement au crédit bancaire. Pour leur part, les banques déplorent le plus souvent une faiblesse des fonds propres de l'entreprise ou des comptes (historiques ou prévisionnels) ne reflétant pas sa réalité économique. La gouvernance d'entreprise met l'accent sur la sincérité des comptes, leur correspondance à une réalité économique, et un accroissement de la lisibilité de l'entreprise par le partenaire banquier, que ce soit de manière historique ou prévisionnelle.

Comment attirer des investisseurs externes au noyau initial souvent familial ?

La recherche de partenaires externes au noyau d'actionnaires initial, souvent familial, pose le plus souvent un problème de méfiance réciproque. Il n'y a pas encore en Algérie une accumulation suffisante d'expériences réussies d'ouverture de capital et de sociétés plurielles au sens du capital. Cette méfiance se pose en particulier pour les potentiels actionnaires minoritaires qui se méfient de ne pouvoir disposer de droits de contrôle suffisants sur la gestion de la société. Les propriétaires des entreprises se doivent de définir les conditions adéquates de mise en confiance des investisseurs externes et de préservation de leurs droits.

Comment établir une relation de confiance avec l'administration fiscale ?

²⁸ www.algeriacorporategovernance.org/problem-gouvernance.

L'entreprise algérienne, privée en particulier, a vu se développer au cours du temps, une relation de méfiance avec l'administration fiscale. De nombreux chefs d'entreprises sont cependant convaincus de la nécessité d'une relation assainie et sereine avec cette administration. L'effort de transparence et de sincérité des comptes en est un élément primordial et permettra à l'entreprise de construire son avenir de manière plus sereine, en contrepartie des mesures d'appui que peuvent prendre les pouvoirs publics.

Comment clarifier les relations entre actionnaires ?²⁹

De nombreuses entreprises connaissent des conflits internes entre actionnaires, donnant à la notion « d'association » une connotation négative. Pourtant, l'association, acte de société, est un passage obligé pour l'entrepreneur qui veut grandir. Il est vital pour la croissance de l'entreprise de définir les règles de conduite entre les actionnaires et notamment en matière de droits, obligations, et de protection des actionnaires minoritaires.

Comment clarifier les relations entre actionnaires et managers non actionnaires ?

L'admission de managers exécutifs, non actionnaires, et de surcroît non membres du noyau familial fondateur, crée une situation nouvelle dans de nombreuses entreprises. Cette situation pose des problèmes de confiance, de prérogatives, de rémunérations, et se caractérise par une instabilité relativement importante de l'encadrement dirigeant non actionnaire ou non issu du noyau familial.

La clarification des relations entre les actionnaires et les dirigeants nécessite de définir des structures : conseil d'administration ou de surveillance, comités directeurs et autres.

Comment clarifier les responsabilités dans l'équipe exécutive ?

De nombreuses entreprises souffrent de la dilution des responsabilités ou de leur excessive concentration : ces situations portent les germes de crises internes et de conflits, autant au sein de l'équipe exécutive qu'entre cette dernière et les actionnaires (que ces derniers occupent des postes exécutifs ou non). L'adoption de règles de gouvernance doit permettre une meilleure définition des responsabilités exécutives, notamment par la mise en place d'une organisation, d'un organigramme, la précision des prérogatives et le partage judicieux des fonctions.

3-3/Comment régler les problèmes de succession ?

De nombreuses entreprises ne peuvent pas dépasser l'écueil de la disparition du fondateur, pour diverses raisons dont :

1. le manque de préparation des héritiers ;
2. des situations patrimoniales floues ;
3. l'absence de structures internes permanentes et la concentration des pouvoirs.

Il s'agira de prévoir un certain nombre de mécanismes écrits et non écrits portant sur :

²⁹ www.univ-tlemcen.dz

1. l'intégration et la responsabilisation progressive des propriétaires de seconde génération appelés à prendre les rênes de l'entreprise ;
2. prévoir les mécanismes de transmission les plus à mêmes de préserver le patrimoine de l'entreprise ;
3. pérenniser les structures opérationnelles et stratégiques, notamment par l'introduction de compétences externes au noyau familial ;
4. définir des modalités de cession de l'entreprise à l'extérieur du noyau familial.

Toute entreprise est susceptible de vivre de manière originale et unique des problèmes de gouvernance. Il appartient à chacune de procéder à son auto évaluation en la matière et de prendre les dispositions nécessaires, en s'inspirant des dispositions proposées dans la seconde partie du présent Code et de la boîte à outils figurant en annexe.

Focus sur la gouvernance dans les PME PMI patrimoniales

Les Moyennes Entreprises Patrimoniales (MEP) représentent 30% de l'effectif salarié du privé, et 30% de son chiffre d'affaire. On considère souvent que pour elles la relation actionnaires-dirigeants n'est pas une source de conflits, ce qui pourrait être apparemment logique puisqu'il n'y a pas de séparation entre la fonction de propriété et celle de direction. Or ces PME sont organisées selon différents statuts juridiques. Certaines d'entre elles ouvrent leur capital à des actionnaires externes, notamment financiers, ou délèguent la gestion à un dirigeant extérieur à la famille : dans ce cas, il y a modification des relations traditionnelles.³⁰

3.2.1 Vers une différenciation entre propriété et gouvernement d'entreprise Les risques encourus pouvant impactés la gouvernance sont divers : conflit de génération, querelles de pouvoir, antagonismes entre managers et actionnaires minoritaires, succession houleuse ou ratée... Tout l'enjeu réside dans l'art d'éviter la confusion entre capitaux, famille et management. Il devient alors nécessaire que ces MEP mettent en place les conditions d'une gouvernance adaptée à leurs spécificités : autonomie dans les choix de l'organisation, surveillance de la famille, management familial intuitif et affectif, ... Même si ces PME familiales restent encore circonspectes (la gouvernance est encore mal perçue, appréhendée le plus souvent comme une contrainte au service des minoritaires) des solutions apparaissent pour améliorer la prise de décision et la régulation du pouvoir : – Concilier préoccupations de la famille et bonne marche des affaires,

- Rédiger une charte familiale et réunir régulièrement un conseil de famille
- Légitimer le processus de succession,
- Ouvrir le CA à des membres extérieurs,
- Professionnaliser le CA et réactiver son rôle,

³⁰ www.univ-tlemcen.dz

– Mettre en place des circuits de communication vers les actionnaires pour sortir du culte du secret, les informer. Pour ces entreprises aussi un principe s'impose : la gouvernance c'est la transparence...

_ Un mouvement de concentration ou de regroupement des PME On assiste à une concentration des entreprises plus rapide que dans les autres et à la constitution de micro groupes.

Focus sur la gouvernance dans les TPE³¹

La prédominance des TPE apparaît dans les secteurs où les économies d'échelle et le recours intensif au capital n'ont pas une importance fondamentale. Ventilation des entreprises par l'effectif salarié

– 0 sal : 1 812 705 (60,35%)

– 1 à 9 sal 989 411 (32,90%)

4 types de gouvernance dans les TPE : Indépendante traditionnelle : construite autour d'un homme (EURL, autoentrepreneur, gérant majoritaire d'une SARL) et d'un métier (artisanat, commerce, construction), forme sociale familiale ou patrimoniale, le dirigeant peine à considérer son activité comme une « entreprise », et donc à structurer un véritable rapport salarial avec ses éventuels salariés (niveau de salaires, de qualification souvent bas), un marché de proximité. Managériale : dans les entreprises insérées dans un groupe ou un réseau (franchise, filiale, succursale) ou sous-traitantes d'un nombre réduits de donneurs d'ordre.

Ce rapport Business to Business les a conduits à une rationalisation avec de nouvelles normes de gestion, des modes de recrutement et l'institution d'un rapport social encadré par les conventions collectives, une valorisation plus forte des qualifications professionnelles. Le profil des dirigeants est aussi plus jeune et plus diplômé.

L'ouverture aux parties prenantes semble être plus intégrée. Entrepreneuriale : mode de gouvernance qui repose sur la volonté d'entreprendre, est définie autour d'un projet sur des segments de marché différenciés ou spécialisés, pratiquant ruptures et innovation pour répondre à un besoin client précis.

Il y a un vrai positionnement stratégique, avec une déclinaison commerciale, recrutement, délégation, formation interne et externe, un besoin de croissance. Flexible : mode de gouvernance propre aux entreprises de service à haute intensité intellectuelle (informatique, internet, technologies, conseil) adaptée au marché, recrutant des hauts potentiels, avec des compétences transférables

3.3.1 Développement des réseaux et maillages des TPE

- Forte capacité d'innovation

³¹ www.algeriacorporategovernance.org/problem-gouvernance

• Difficulté à lever, des fonds à trouver des investisseurs • Difficulté à trouver un financement de la croissance Sous l'influence du marché, la tendance se développe dans les TPE à fonctionner en réseau. Ceci pour faire force en matière de R et D, force face à la concurrence.

Les TPE sont aussi soumises aux réglementations et législations contraignantes, se pose alors la question de l'uniformisation des modes de gouvernance et de leur adaptation possible à des petites structures.

Chapitre 3

Cas pratique

L'E.P.W.G - C.E.T

Section 1 : généralités sur l'entreprise

1/Définition et l'organigramme de l'entreprise

PREAMBULE :

La stratégie d'action que le Ministère de l'Aménagement du territoire et de l'environnement et le Ministère de l'intérieur et des Collectivités Locales entendent mettre en œuvre conjointement, dans ce domaine, a pour but de mettre en place les moyens permettant d'assurer une gestion écologiquement rationnelle des résidus municipaux pouvant assurer une élimination saine de ces déchets et réaliser des économies à travers la récupération, le recyclage et le réemploi de tout déchet valorisable.

Par cette démarche on vise à atteindre plusieurs objectifs successifs notamment :

- la préservation de l'hygiène publique et la propreté des agglomérations,
- l'amélioration du cadre de vie du citoyen et la protection de sa santé,
- l'élimination saine et écologiquement rationnelle des déchets et la valorisation des déchets recyclables,
- la création d'emplois verts.

Conçue dans le cadre d'une économie de marché et au service de la durabilité du développement, la nouvelle stratégie repose sur les principes universellement admis et notamment :

- le principe de précaution et de prévention pour réduire la production des déchets à la source,
- le principe du « pollueur- payeur » qui consacre la responsabilité des générateurs des déchets dans la prise en charge, à leur frais, de la collecte, le transport et l'élimination de leurs déchets,
- le principe du producteur des déchets- récupérateur qui fait obligation aux générateurs de déchets d'assurer, à leur frais, la récupération, le recyclage, la valorisation et l'élimination de leurs déchets,
- le principe du droit à l'information du citoyen sur les risques présentés par les déchets et leurs impacts sur la santé et l'environnement et sur les mesures destinées à y prévenir les dits déchets.

L'action de l'Etat, des collectivités locales et des citoyens est indispensable pour garantir une gestion adéquate des déchets municipaux, assurer l'hygiène publique et améliorer le cadre de vie des citoyens.

Dans ce contexte, les collectivités locales doivent jouer un rôle central. La loi n 01-19 relative à la gestion, au contrôle et à l'élimination des déchets, promulguée le 12 décembre 2001 confirme la responsabilité de la commune dans ses missions traditionnelles de préservation de l'hygiène et de la salubrité publique liée à la gestion des déchets municipaux.

Le traitement intégré des déchets vise à éliminer les déchets dans des conditions saines et écologiquement rationnelles. Dans cette perspective le ministère de l'environnement collabore étroitement avec le ministère de l'intérieur et des collectivités locales pour réaliser un programme intégré de gestion des déchets municipaux au niveau des villes les plus importantes. Ce programme consiste à :

- élaborer et mettre en œuvre les plans communaux de gestion et d'élimination des déchets municipaux,
- réaliser des centres d'enfouissement technique,
- éliminer les décharges sauvages et réhabiliter les sites,
- renforcer les capacités de collecte et de transport,
- aménager des sites pour la mise en décharge des déchets inertes.

La rupture avec les pratiques archaïques de dépôt de tous types de déchets dans des décharges sauvages et des sites inappropriés nécessite l'adoption d'un mode d'élimination qui soit respectueux de l'environnement mais aussi à la fois économique, notamment pour les villes de moyenne importance, accessible au plan technologique et relativement durable.

Ces multiples exigences sont satisfaites par la réalisation de centres d'enfouissement technique qui doivent être conçus conformément aux spécifications et indications techniques des plans communaux de gestion établis au préalable.

Par ailleurs, ces centres seront dotés d'un statut leur permettant un fonctionnement autonome avec des ressources propres et pérennes.

L'établissement public de wilaya de gestion des centres d'enfouissement technique :

La gestion des centre d'enfouissement technique au niveau de la wilaya de Mostaganem est confier à l'entreprise publique de wilaya de gestion des centre d'enfouissement technique, créer par délibération n° 01/07 du 20-02-2007, approuver par le ministre de l'intérieur et des collectivités locales, par décision n° 07/13 du 17-03-2007 et l'arrêter interministérielle du 08-11-2008.

Le statut juridique de cet organe de gestion est celui d'établissement public à caractère industriel et commercial (EPIC), placé sous la tutelle du Monsieur le wali de la wilaya de Mostaganem.

ORGANISATION DE L'EPWG-CET DE MOSTAGANEM :

1.1- Exposé des motifs

Le présent projet d'organisation s'inscrit dans le cadre de la mise en œuvre des dispositions règlementaires et statutaires portant sur le mode de gestion et de fonctionnement de l'établissement public de gestion des centres d'enfouissement de la wilaya de Mostaganem.

La mise en place d'une organisation au sein de l'EPWG-CET de Mostaganem vise d'une part, une meilleure prise en charge des aspects liés à l'exploitation des sites d'accueil des déchets ménagers et assimilés dans les conditions d'hygiène et de sécurité, et d'autre part, le renforcement des structures afin de pouvoir répondre aux contraintes et, aux exigences liées aux développements sociaux économiques des populations.

Par conséquent, ce projet d'organisation et d'organigramme, est élaboré dans le but de doter l'EPWG-CET de Mostaganem de structures capables de mener à bien les missions qui lui sont dévolues dans le domaine de l'enfouissement des déchets ménagers et assimilés.

L'organisation :

La présente organisation est conçue dans le but de permettre à l'EPWG-CET de Mostaganem de s'adapter à son environnement constitué de partenaires en pleine évolution.

L'organisation vise à définir les relations entre les différents services (structures) de l'EPWG-CET de Mostaganem tout en précisant les tâches et, les activités qui incombent à chaque service.

L'organisation repose sur une décentralisation de la décision, sur le plan opérationnelle en attribuant plus de responsabilité au personnel, notamment celui de l'encadrement et une réduction des aspects bureaucratiques qui entravent ou qui freinent la circulation de l'information au sein de l'EPWG-CET de Mostaganem.

Les structures telles que mentionnées dans l'organigramme ont donc été établies afin de répondre aux soucis suivants :

✓ De la division des tâches devant permettre leur concrétisation avec rationalité,

- ✓ De la transparence qui permet de distinguer les efforts consentis par chaque individu au sein de l'EPWG-CET de Mostaganem ;
- ✓ De la facilitation de la coordination, de l'ensemble des fonctions qu'assure la Direction de l'EPWG-CET de Mostaganem.

1.2/ L'organigramme :

Les missions dévolues à l'EPWG-CET de Mostaganem sont assurées par les structures dont le fonctionnement est défini sur la base du schéma suivant :

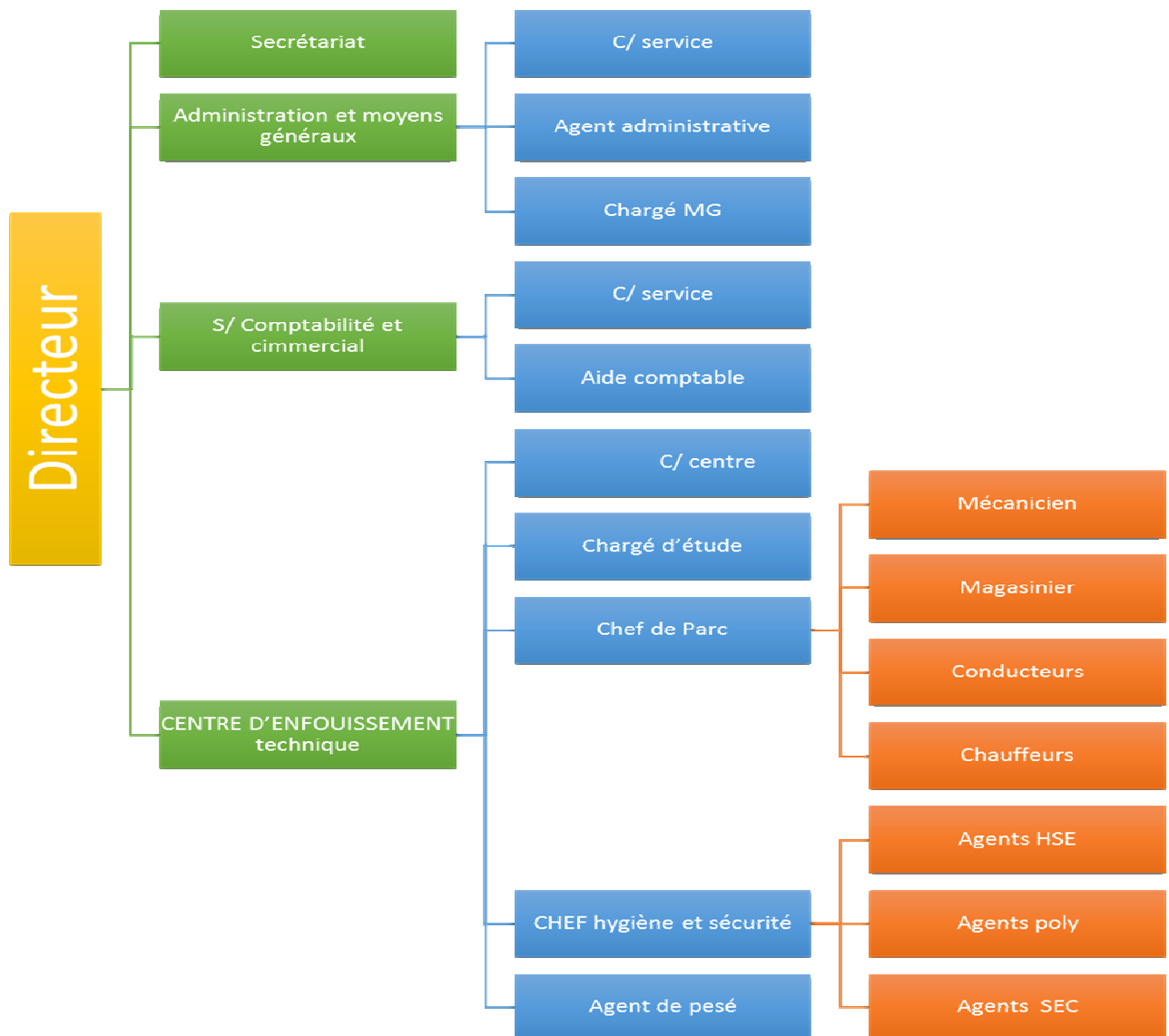


Fig.N°2 : organigramme de l'entreprise
Source : document d'entreprise

2/ les différentes taches de l'entreprise :

2.1/La direction :

La Direction assure la cohérence entre les différents services conformément aux orientations, aux axes stratégiques définis par le conseil d'administration et aux orientations de son président.

Elle assure également le suivi des objectifs fixés par le conseil d'administration en termes d'accueil, d'enfouissement des déchets ménagers et assimilés et de l'utilisation des ressources.

Chef de centre d'enfouissement technique :

Un centre d'enfouissement technique des déchets est une installation classée destinée à recevoir les déchets ultimes (qui ne peuvent subir aucun traitement), pour leur enfouissement.

La loi 01-19 du 12-12-2001 relative la gestion, au contrôle et l'élimination des déchets, définit les trois catégories de déchets suivantes :

- déchets spéciaux et spéciaux dangereux
- déchets ménagers et assimilés
- déchets inertes.

Fonctionnement d'un CET de classe II :

La gestion du centre d'enfouissement technique est assurée par un chef de centre, ingénieur de formation, qui doit veiller sur le bon fonctionnement technique et administrative du centre.

Le chef de centre est chargé d'assurer la gestion courante et le suivi des opérations d'accueil, de déchargement de pesage et d'enfouissement et/ou de tri et/ou récupération des déchets et /ou compostage suivant les normes et règlements

Le chef de centre exerce l'autorité hiérarchique sur le personnel qui exerce au niveau du site dont il a la charge, il est responsable du bon fonctionnement du site d'accueil.

Il exécute les décisions du directeur et assure la bonne marche grâce à une

CENTRE D'ENFOUISSEMENT TECHNIQUE:



Fig.N° 3 : centre d'enfouissement technique
Source : document d'entreprise

coordination des fonctions de l'EPWG-CET de Mostaganem avec ces différents services.

Le chef de centre assure le fonctionnement administratif et technique du CET en veillant sur :

- établi le programme mensuel d'affectation des employés du centre
- établi le pointage mensuel des employés
- établi le programme mensuel de maintenance du matériel roulant
- veille sur la bonne exploitation du casier en vérifiant les opérations de dépôts de déchets, de tri et du compactage.
- Vérifie le fonctionnement quotidien du centre de tri (séparation et stockage des produits trier)
- Contrôle quotidiennement le débit des lixiviats pour s'assurer que le drain fonctionne normal
- Vérifie les puis de biogaz et s'assure de leurs fonctionnement
- S'assure de l'absence des odeurs dans le casier
- Etabli des rapports technique et analytique pour permettre à la direction de suivre et contrôler le fonctionnement du CET.
- Prépare un état mensuel contenant les données suivant :
 - ✓ le tonnage et le volume stocké dans le mois,
 - ✓ le tonnage et le volume stocké cumulé depuis le début de l'année,
 - ✓ le tonnage et le volume stocké cumulé depuis le début de l'exploitation,
 - ✓ la hauteur de comblement de l'alvéole en cours d'exploitation,
 - ✓ la quantité moyenne journalière de déchets admis dans le mois.

▪ Type de déchets acceptés :

- Les ordures ménagères,
- Les déchets encombrants des ménages,
- Les déchets dangereux des ménages,
- Les déchets verts,
- Les déchets municipaux,
- Les déchets du nettoyage,
- Les déchets verts,
- Les déchets des écoles,
- Les déchets des bâtiments publics municipaux,
- Les déchets des Administrations, services publics, hôpitaux comparables aux déchets ménagers et assimilés,
 - Les déchets des entreprises industrielles, des artisans et commerçants comparables aux déchets ménagers.

Déchets interdit dans le CET de classe II :

- les déchets dangereux
- Les déchets industriels spéciaux ;
- Les déchets d'activités de soins et assimilés à risques infectieux ;

▪ Les substances chimiques non identifiées et/ou nouvelles qui proviennent d'activités de recherche et de développement ou d'enseignement, et dont l'effet sur l'homme et/ou sur l'environnement ne sont pas connues ;

- Les déchets radioactifs ;
- Les déchets contenant plus de 50 mg/kg de PCB ;

▪ Les déchets d'emballages ayant servis au conditionnement de produits
▪ dangereux et/ou souillés par des substances dangereuses ;
▪ les déchets qui, sont explosibles, corrosifs, comburants, facilement inflammables ou inflammables,

- Les déchets non refroidis ;
- Les déchets dangereux des ménages collectés séparément ;
- Les déchets liquides ou dont la siccité est inférieure à 30% ;
- Les pneumatiques usagés,
- Les déchets d'amiante.

Il est strictement interdit de procéder à une dilution ou à un mélange de déchets dans le seul but de satisfaire aux critères d'admission des déchets.

❖ Accès au centre :

Le seul accès au site est la route d'entrée des camions. Toute entrée ou sortie de véhicule est détectée et enregistrée en permanence au niveau du poste de contrôle.

D'autre part, toute personne non autorisée à entrer sur le site est tenue de se présenter à l'accueil et de signer le registre des entrées.

❖ Premier contrôle (poste d'accueil) :

A l'arrivée du camion bennes tasseuse au centre d'enfouissement, l'agent au niveau du poste de contrôle effectue une première vérification, pour confirmer les données suivantes :

- Provenance du camion.
- Vérification générale.
- Propriétaire du camion (APC ou établissement privé autorisé à déverser au niveau du centre).
- Type de déchets.

Agent de sécurité (poste de contrôle) :

- Vérifie les camions à la rentrée du centre et s'assure que le propriétaire est autorisé à déverser au niveau du centre
- Empêche toutes personnes n'ayant pas relation avec le centre d'y entrer
- Enregistre et signale à son supérieur, toutes anomalies provenant à son niveau.
- Oriente les personnes ayant besoin de se rapprocher à l'administration du centre

❖ **Pesés des déchets :**

Avant le déversement, les camions passent au pont bascule pour effectuer la peser, afin de permettre la détermination de la quantité de déchets, après le déchargement le camion repasse au pont bascule.

Agent de pesé :

- Effectuer la pesé des camions
- Remplir et délivrer au chauffeur un bon de peser qui comporte les données suivantes :
 - ✓ Nom du propriétaire du camion (APC / Etablissement)
 - ✓ Immatriculation du camion
 - ✓ Date et heure de la peser
 - ✓ La tare, poids brute et le poids net
- Signe le bon de peser (avec une contre signature du chauffeur sur le double)
- Enregistre les données du bon délivré sur l'état numérisé
- Etablir un état mensuel des pesés effectués et l'adresser au chef du centre

❖ **Dépôts des déchets au niveau de la zone de déchargement :**

En sortant du pont bascule, le camion se dirige vers le casier pour décharger les déchets à la zone appropriée.

L'accessibilité à l'endroit de déchargement doit être vérifiée chaque fin de journée, le conducteur répare la zone déchargement et la prépare pour la journée suivante.

❖ **Tri et récupération des produits valorisables :**

Les agents de tri récupèrent les produits valorisables (plastique, verre, fer, cartons....) et les mettent dans des grands sacs (big-bag) pour leur transférer à l'hangar de tri.

Le chef de groupe vérifie les quantités et la qualité des produits valorisables récupérés par les agents de tri.

❖ **Étalement et compactage des déchets :**

Dès que les agents de tri terminent la récupération les déchets sont étalés et compactés, le conducteur doit respecter le nombre des rotations de compactage fixé par le chef de centre.

❖ **Séparation des produits triés et leur préparation pour le chargement :**

Les agents séparent les produits triés par type et par couleur ; puis les transforment en balle pressée et les mettent en stock.

Le chef de centre et le chef de groupe, veillent à ce que la cadence de préparation des balles de plastique et du carton soit stable afin d'éviter le stockage des produit triés pour une longue durée.

Le chef de groupe :

Veille sur l'exécution des programme de fonctionnement du CET établis par le chef de centre :

- Programme mensuel des agents de sécurités
- Programme d'affectation des agents polyvalents
- Programme mensuel des conducteurs
- Programme mensuel de maintenance
- Vérifie quotidiennement la présence du personnel au niveau du CET
- Evalue la quantité journalière des produit valorisable récupérer par chaque agent de tri
- Signale toutes anomalies ou dysfonctionnement au chef de centre
- Exécute les instructions émanant du chef de centre et ayant relation avec la gestion du CET.

2.2/Le service de l'administration et des moyens généraux :

Ce service est chargé de définir, de proposer et de développer la politique de gestion des ressources humaines notamment en matière de formation, de rémunération, du mouvement du personnel, d'assurer la gestion administrative du personnel et le suivi des absences.

Ce service est tenu de formaliser les recrutements selon les besoins de l'EPWG-CET de Mostaganem. Il est également chargé du maintien du climat social et, est à ce titre, il est l'interlocuteur privilégié auprès des institutions.

Ce service de l'administration et des moyens est chargé de mettre à la disposition de toutes les structures, les équipements et les matériels nécessaires à l'accomplissement des missions, d'assurer la bonne gestion et la sauvegarde de tout le patrimoine de l'établissement, de faire passer les commandes auprès des fournisseurs, de négocier les prix et les délais, de réceptionner les commandes et les factures pro-forma selon les procédures de gestion l'EPWG-CET de Mostaganem et de gérer les stocks.

Ce service assure le bon déroulement et le fonctionnement de toutes les procédures relatives à la passation des marchés et des contrats. Il veille au fonctionnement et à la maintenance des installations et moyens matériels de l'EPWG-CET de Mostaganem, à la conservation et l'exploitation des archives, et gère la logistique des missions et des déplacements.

Ce service organise les acquisitions des équipements et du matériel en fonction des dotations budgétaire, et en collaboration avec les services utilisateurs. Il assure le suivi des acquisitions et de la maintenance des applications informatiques.

Ce service est appelé à faire les déclarations et les traitements nécessaires dans les délais auprès des assurances et des caisses de retraites tels que stipulés par la réglementation en vigueur.

Ce service est responsable de l'établissement de l'état du paiement des salaires et des opérations de virements qui en découlent.

Ce service est chargé d'assurer tous les biens, locaux, matériels et équipements et de faire les déclarations des sinistres et des accidents auprès des assurances et des experts et de recouvrer les chèques dans ces cas.

2.3/Le service de la comptabilité et du commercial :

Le service de la comptabilité et du commercial est chargé d'optimiser la politique financière de l'EPWG-CET de Mostaganem, d'établir les états financiers sincères (établissement des bilans et arrêt des comptes), d'élaborer le bilan fiscal pour les services des impôts, de préparer le budget prévisionnel et l'état d'exécution du budget en cours et de fournir aux différents services les éléments d'informations financières et comptables permettant de maîtriser en toute responsabilité leur gestion.

Ce service est chargé d'initier, de mettre en œuvre en concert avec les différents services opérationnels une politique des prix cohérente, en tenant compte de la qualité des prestations fournies.

Ce service est chargé de l'établissement, de la remise des factures aux différents partenaires de l'EPWG-CET de Mostaganem, du suivi du paiement et du recouvrement des créances détenues auprès des tiers et de tenir un fichier clients.

Ce service est désigné pour suivre les opérations bancaires et les états de rapprochement avec les banques et les institutions financières qui détiennent les comptes l'EPWG-CET de Mostaganem, des opérations de mandatement et de paiement des fournisseurs, l'établissement des chèques, les placements à terme, les transferts de fonds pour le compte de la caisse et toute manipulation de la caisse.

Ce service est désigné pour suivre la trésorerie, la situation financière et comptable l'EPWG-CET de Mostaganem et de toutes les opérations liées à l'encaissement, le décaissement, l'ouverture de lettre de crédit ou le crédit documentaire.

Ce service assiste et conseille juridiquement les services découlant de son activité. Il est également tenu de suivre l'évolution de la réglementation et de son analyse. Ce service tient une documentation actualisée portant sur les textes réglementaires.

Le Système De Rémunération :

Le système de rémunération de l'EPWG-CET de Mostaganem s'articule autour de trois (03) grands axes :

- ✓
n système de classification professionnelle ;
- ✓
ne grille des salaires ;
- ✓
n système multiforme de primes et indemnités ;

Un Système De Classification Des Postes De Travail :

Le système de classification des postes de travail de l'EPWG-CET de Mostaganem, exprime un ordre hiérarchique des différents postes de travail de l'entreprise qui sont identifiés par un ensemble des tâches cohérents et complémentaires à accomplir par le salarié.

La Classification professionnelle figurant dans la nomenclature des postes de travail de l'entreprise exprime un ordre hiérarchique de l'ensemble des postes de travail existants au sein de l'entreprise.

La Classification Professionnelle Fait Ressortir Les Groupe Socioprofessionnels Suivants :

Groupe I : Correspondant aux postes d'exécution et comprenant les catégories de 01 à 11 avec les niveaux de qualification y afférentes.

Groupe II : Correspondant aux postes de maîtrise et cadre moyen et comprenant les catégories de 12 à 14 avec les niveaux de qualifications y afférentes.

Groupe III : Correspondant aux postes d'encadrements et comprenant les catégories de 15 à 17 avec le niveau de qualification y afférents.

Lorsque des impératifs d'ordre organisationnelle technique exigent, induisant la nécessité de créer ou d'aménager des postes de travail, l'Entreprise peut compléter, et actualise la nomenclature ci-annexée.

L'évaluation des nouveaux postes s'effectue et ce, par comparaison ou assimilation avec les postes de travaux prévus dans la nomenclature, en veillant au strict respect de l'harmonie, de la cohérence et de l'homogénéité des postes de l'entreprise.

La Grille Des Salaires :

La grille des salaires correspond aux différents niveaux hiérarchiques de rémunération des postes de travail et traduit en outre, une évolution horizontale (sous formes d'échelons) sanctionnant la valeur individuelle découlant du mérite professionnel propre à chaque salarié de L'Entreprise.

La grille des salaires regroupe l'ensemble des salaires de base applicables dans l'entreprise.

Elle se compose de :

- 10 catégories d'Exécution : de la 01 à la 11
- 03 catégories Maîtrise et cadres moyens : de la 12 à la 14
- 03 catégories d'Encadrement : de la 15 à la 17

- L'affectation d'une catégorie à un poste de travail découle de sa classification professionnelle telle que fixée dans la nomenclature des postes de travail de l'Entreprise

- La progression horizontale (échelons) découle du système d'avancement en vigueur dans l'Entreprise et la progression verticale (catégorie) découle du système de promotion en vigueur dans l'entreprise.

- La progression verticale par le biais du système de promotion n'annule pas les acquis liés à l'avancement.

Le Système Multiforme De Primes Et Indemnités :

Le système de primes et indemnités qui sont attribuées aux salariés concernés en compensation d'inconvénient liés aux :

- sujétion et/ou contraintes particulières liées aux conditions de travail.

- remboursement de frais engagés dans le cadre l'activité professionnel, ou de prise en charge de certaines situations spécifiques.

Elles cessent d'être dues, dès lors que les conditions de travail ayant justifiées leur attribution n'existent plus.

Section 2 : la mission des commissaires aux comptes

1/ le rôle du commissaire aux comptes dans l'entreprise

Dans cette entreprise, Le commissaire aux comptes vérifie avec le comptable toutes les pièces comptables comme le bilan, les dossiers des achats, et...et cela en se basant sur les chèques,

factures, bons de commandes, bons de livraisons. Le même montant devra être identique dans le chèque, les factures, et les bons. Certaines factures seront payées en espèces, Cette somme devra être identique au facture et le bon exigé après le paiement. Ceci doit être vérifié par le commissaire aux comptes, qui d'après le grand livre, ou seront inscrites toutes ces opérations, préciseront fiabilité celle-ci.

Aussi, le commissaire aux comptes vérifiera les dossiers des employés : diplôme exigé dans la nature de l'emploi, expérience demandée, tout cela sera comparé aux lois du travail exigées : exemple : paiement conforme au type de l'emploi, à l'ancienneté, et à la prime de risque.

Après toutes ces vérifications, le commissaire aux comptes devra mettre en au point la situation de l'entreprise dans un rapport générale, si oui ou non, les lois prescrites y sont présentes.

Alors, il procèdera à l'expédition d'une lettre dans le modèle suivant :

A monsieur, le directeur de l'entreprise de gestion des centres d'enfouissement technique de la wilaya de Mostaganem

Objet : rapport général de commissariat aux comptes

Nous avons l'honneur de vous faire parvenir le rapport général de commissariat aux comptes, pour la période allant du 01/01/2013 au 31/12/2013.

Nos contrôles ont été effectués conformément aux règles et diligences normales afférentes aux normes d'audit.

Notre dossier de contrôle s'est schématisé tantôt par la formule de sondage, tantôt par celle liée au systématique.

A cet effet, nous vous signalons que nous sommes à votre entière disposition pour tout renseignement ou information que vous pourriez solliciter sur le contenu de ce rapport générale.

Veillez agréer, monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

2/ les étapes du rapport des commissaires aux comptes

1 - Présentation de la fiche technique de l'entreprise :

Dénomination

L'entreprise est dénommée EPWG-CET « entreprise public de wilaya de gestion des centres d'enfouissement technique » située à la commune de Sour, wilaya de Mostaganem.

Arrêté de création

L'EPWG-CET Mostaganem est créé par arrêté interministériel du 08 novembre 2008.

Adresse du siège social

EX siège APC Sour Mostaganem

Date de création

Le 19/05/2010 (voir n° 10 B 0783066 27/00).

Objet

Code activité	Objet d'activité
606202	Réception et traitement des ordures.

L'administration de l'EPWG-CET

L'EPWG-CET Mostaganem est administrée par un conseil d'administration, installé par monsieur le Wali par arrêté n° 600, en date du 28/06/2010, dont le mandat est prorogé pour une durée de trois ans.

Le conseil d'administration est constitué des membres suivants :

membres	fonction
Monsieur le Wali ou son représentant	Président
Monsieur le président de l'APC ou son représentant	Membre
Directeur de l'administration locale	Membre
Directeur de la planification et de l'aménagement urbain	Membre
Directeur des domaines	Membre
Directeur des services de l'agriculture	Membre
Directeur de l'environnement	Membre
Directeur de l'hydraulique	Membre
Directeur de l'urbanisme et de construction	Membre
Directeur du tourisme	Membre
PAPC des communes ou se situent les CET	

Direction

Jusqu'au 10/09/2013, la direction de l'établissement était assurée par Madame MADJIDI née BENKELNA Yamina démissionnaire.

Le conseil d'administration de l'entreprise réuni en date du 05/09/2013 a accepté la démission de l'ex directrice, et a désigné Monsieur METAOUI Mounir comme directeur par intérim, à compter du 10/09/2013.

Numéro d'identification

N° du registre de commerce

N° employeur CNAS

N.I.F

N° d'article d'imposition

N° des comptes bancaire

2 - rapport de certification des comptes sociaux de l'entreprise

L'analyse des principaux mouvements comptables et financiers de l'exercice

Les données comptables et financières des principales structures de synthèse

La démarche de contrôle des comptes de la société

Observations relevées

2.1 - certification des comptes sociaux de l'exercice 2013

C1/ l'analyse des principaux mouvements comptables et financiers de l'exercice 2013

Les données comptables et financières des principales structures de synthèse :

Les données comptables et financières des principales structures de synthèse de l'entreprise, arrêtées au 31/12/2013 se schématisent de la manière suivante :

Le bilan comptable

Le bilan comptable de l'entreprise enregistré, à son actif et à son passif, les informations ci-dessous :

Actif= passif= 151.784.981,00 DA

Le compte de résultat

Le compte de résultat de l'entreprise présente les renseignements suivants :

Total des charges = 109.030.279,27 DA

Total des produits = 71.040.314,66 DA

Le résultat de l'exercice

Le résultat ordinaire avant impôt

Le résultat brut fiscal de l'exercice est égal au résultat ordinaire avant impôt de l'exercice, il accuse un déficit comme suit :

Résultat ordinaire avant impôt = résultat brut fiscal = - 37.989.964,61DA

La démarche de contrôle des comptes de l'entreprise

La démarche de contrôle des comptes de l'entreprise au 31/12/2013, s'est déroulée comme suit :

La mise à jour du dossier permanent.

L'ouverture du dossier de travail spécifique à l'exercice 2013.

Au terme des travaux d'investigations qui ont porté sur l'ensemble des états financiers du dossier de travail ouvert à cet effet, il y a lieu de vous présenter les différentes observations relevées, tant sur la forme que sur le fond.

Observations relevées

Observations sur la forme

Séparation des tâches

Encore une fois, nous vous rappel qu'une organisation mettant en œuvre une séparation des tâches est recommandée, au niveau de l'ensemble des fonctions de l'entreprise, pour une meilleure sincérité et fiabilité de l'information financière et comptable.

Elaboration du manuel des politiques comptables SCF

Il y a lieu de vous rappeler, encore une fois, que l'entreprise est dans l'obligation de se conformer aux dispositions de la loi 07_11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, qui stipule que les entités sont astreintes à afficher clairement leurs politiques comptables, en définissant l'ensemble des choix effectués par les dirigeants en matière comptable : choix de méthodes d'évaluation et de méthodes de présentation.

Procédures de gestion

Nous vous rappelons encore une fois que l'entreprise doit se doter d'un manuel de procédures de gestion permettant de renforcer le dispositif de contrôle interne et de maîtriser les différentes fonctions de la société.

Mise en œuvre des dispositions du code des marchés publics

L'EPWGCET est un établissement public à caractère industriel et commercial, qui est amenée à réaliser des opérations financées, totalement ou partiellement, sur concours temporaire ou définitif de l'état.

De ce fait, l'entreprise est dans l'obligation de mettre en œuvre une politique d'élaboration de passation et d'exécution des marchés passés par les services contractants, et ce, conformément aux lois et règlements en vigueur, notamment les dispositions du décret présidentiel n° 10-236 du 7 octobre 2010 portant réglementation des marchés publics, modifié et complété.

Les contrôles effectués au niveau du cycle achats ont permis de constater que l'entreprise a passé, au début de l'exercice 2013, des commandes auprès d'un même fournisseur, sans pour autant respecter la réglementation des marchés publics.

L'entreprise est recommandée de procéder, en urgence, aux régularisations qui s'imposent, et de mettre en œuvre une politique d'élaboration de passation et d'exécution des marchés, conformément aux lois et règlements en vigueur.

Il y a lieu aussi, d'instituer d'une manière administrative les organes de contrôle internes des marchés :

- La commission d'ouverture des plis ;
- La commission d'évaluation des offres ;
- Le comité des marchés.

Continuité d'exploitation

Il y a lieu de noter qu'un rapport spécial portant sur la continuité de l'exploitation de l'entreprise a été déposé en date du 13/02/2014 auprès du cabinet de Monsieur le wali de la wilaya de Mostaganem, président du conseil d'administration de l'entreprise de gestion des centres d'enfouissement technique de la wilaya de Mostaganem.

Jusqu'à présent aucune mesure n'a été prise pour remédier à cet état de fait.

L'organe délibérant de l'entreprise doit, en urgence, prendre les mesures qui s'imposent pour redéployer et réactiver l'entreprise qui est investie d'une mission d'intérêt public.

Observation sur le fond

A ce stade, nous vous formulons les données ci-dessous, par rubrique principale du bilan et de comptes de résultats, en respectant le cadre comptable prévu par les dispositions de l'arrêt du

26 juillet 2008 relatif aux modalités d'application de la loi 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier.

La masse des capitaux propres

Les capitaux propres figurant au bilan clos au 31/12/2013 sont détaillés comme suit :

N° Cpte	Désignation	Montants	Soldes
101100	Fond de dotation	230.715 .465, 56	SC
110000	Report à nouveau	5.928.627,69	SC
115900	Correction d'erreur	57.105.029,28	SD
120000	Résultat de l'exercice 2013	37.989.964,61	SD
	Total des capitaux propres	141.549.099,36	SC

Tab.N°1 : Les capitaux propres figurant au bilan

Source : document de l'entreprise

L'étude et l'analyse de ces comptes laissent apparaître, de notre part, les observations suivantes :

Le compte 110000 « report à nouveau »

Le solde du compte 110 « report à nouveau » présente au 31/12/2013 un solde créditeur de l'ordre de 5.928.627,69 DA. L'organe délibérant de l'entreprise doit se prononcer à l'affectation du report à nouveau conformément aux dispositions du SCF.

Les comptes de subventions

Les comptes de subventions utilisées par l'entreprise sont détaillés comme suit :

N° Cptes	Désignations	Montants	Soldes
132000	Autres subventions	0,00	SC
748011	Autre subventions d'exploitation	30.000.000,00	SC

Encore une fois, nous vous rappelons que l'entreprise est dans l'obligation de définir une procédure de traitement des subventions publiques reçues qui s'accommode avec le cadre comptable préconisé par le système comptable financier, et ce en fonction de la nature et l'objet de la subvention octroyée.

La masse des immobilisations

Cette masse au 31/12/2013, se schématise comme suit :

N° Cpte	Désignations	Montants (DA)	Amortissements	Valeurs nettes
204	Logiciels informatiques et assimilés	143.000,00	30.983,33	112.016,67
213	Constructions	53.750.360,65	8.958.393,45	44.791.967,20
215	Matériels et outillages industriels	134 .084.730,44	96.651.507,83	37.433.222,62
218	Autres immobilisations corporelles	48 .574.536, 26	39.466.853 ,22	9.107.683,04
	totaux	236.552.627,35	145.107 .737,82	91.444.889,53

Tab.N°2 : La masse des immobilisations

Source : document de l'entreprise

L'étude et l'analyse des comptes de différents postes de la classe « 2 immobilisations » laissent apparaître les observations suivantes :

Les comptes « amortissement »

Il y a lieu de revoir la nomenclature des comptes « amortissement », en fonction des sous comptes « immobilisations corporelles » correspondants.

Aussi l'entité est amenée à définir une politique d'amortissement par la détermination du mode d'amortissement et la durée d'utilité pour chaque immobilisation.

Acquisition d'immobilisations

Les acquisitions d'immobilisations corporelles au titre de l'exercice 2013, sont de l'ordre 88.100,00 DA détaillé comme suit :

N°Cpte	Désignations	Montants (DA)
215000	Matériels et outillages industriels	55.000,00
218000	Autres immobilisations corporelles	33.100,00
	total	88.100,00

La masse des stocks

La masse des stocks figurant au bilan clos au 31/12/2013 est détaillée comme suit :

N°Cpte	Désignations	Montants(DA)	Soldes
321000	Matières consommables	97.746,42	SD
322000	Fournitures consommables	1.057.044,63	SD
	Total des stocks	1.154.791,05	

Les contrôles effectués au niveau des rubriques des stocks nous amènent à observer que l'entité est dans l'obligation de définir la méthode de l'inventaire des stocks adoptée parmi les deux méthodes offertes par le SCF (inventaire permanent ou inventaire intermittent). L'entreprise est tenue aussi de définir la méthode du suivi des sorties des stocks (CMP OU FIFO).

La masse des créances et emplois assimilés figurant au bilan clos au 31/12/2013 est détaillée comme suit :

N° Cpte	Désignations	Montants (DA)	Soldes
411	Clients	26.630.017,73	SD
441	Autres débiteurs	168.116,08	SD
445	Impôts et assimilés	1.690.79, 56	SD
	total	28.488.924,37	

L'étude et l'analyse de ces comptes laissent apparaître, de notre part, les observations suivantes :

Le compte 411 « client »

Le solde de compte 411 « clients » présente au 31/12/2013 un solde débiteur de l'ordre de 26.630.017,73 DA. Il y a lieu de le rapprocher avec le compte 419 « clients créditeurs » qui accusent au « 31/12/2013 » un solde créditeur de 600.000,00 DA.

Il y a lieu de constater une nette évolution du solde clients qui accuse au 31/12/2013 un solde débiteur de 26.630.017,73 DA représentant les créances vis-à-vis des communes. La direction de l'entreprise doit multiplier les efforts pour le recouvrement de ces créances.

Le compte 445 « TVA »

Les 445 « TVA » se résument au 31/12/2013 comme suit :

Chapitre 03 : Cas pratique L'E.P.W.G - C.E.T

N° Cpte	Désignations	Montants (DA)	Soldes
445670	Précompte TVA	1.648.818,00	SD
445700	TVA collectée	4.918.563,70	SC

L'ensemble des comptes TVA méritent un suivi rigoureux par rapport aux déclarations fiscales.

Disponibilités

Les disponibilités au 31/12/2013 accusent un solde débiteur s'élevant à 30.696.376,05 DA détaillé comme suit :

N° Cpte	Désignations	Montant brut (DA)	Perte de valeur (DA)	Montant net (DA)
512100	Banque BNA dépenses	24.834.162,49	3.800.000,00	21.034.162,49
512200	Banque BNA recettes	9.656.399,41		9.656.399,41
530000	Caisse	5.814,15		5.814,15
	total	34.496.376,05	3.800.000,00	30.696.376,05

Tab.N°3 : Disponibilité de la banque

Source : document de l'entreprise

Les contrôles effectués au niveau de ces rubriques laissent apparaître, de notre part les observations suivantes :

L'organe délibérant de l'entreprise doit se prononcer quant à l'affectation du manquant constaté au niveau du compte bancaire, suite au détournement dont l'affaire a été statuée par les juridictions compétentes.

Passifs courants

N° Cpte	Désignations	Montants (DA)	Soldes
401	Fournisseurs et comptes rattachés	137.700,00	SC
44	Impôts	4.925.480,70	SC
	Autre dettes	4.728.505,34	SC
	total	9.791.686,04	

Les contrôles effectués au niveau de ces rubriques laissent apparaître, de notre part les observations suivantes :

Le compte 421 « personnels, rémunérations dues » présente au 31/12/2013 un solde créditeur de l'ordre de 2.815.582,15 DA. L'entreprise est dans l'obligation de définir une politique des salaires selon une grille préalablement approuvée par l'organe délibérant.

Le compte 442 « IRG/ salaire »

Le solde du compte 442 « IRG/Salaire » présente au 31/12/2013 un solde créditeur de l'ordre de 249.295,83. Ce solde mérite d'être analysé et rapproché avec la déclaration fiscale (G50) du mois de décembre 2013.

3 - Certification des comptes sociaux de l'exercice 2013

A l'issue des investigations et contrôles entrepris sur les états financiers de l'exercice 2013, et inhérents aux travaux de commissariat aux comptes effectués conformément aux règles de diligences normales, tantôt d'une manière systématique, tantôt par les formules de sondage, et excepté les réserves et les comptes de l'entreprise de gestion des centres d'enfouissement technique de la wilaya de Mostaganem arrêtés au 31/12/2013, sont sincères et réguliers.

Vérifications spécifiques

Rapport spécial sur la rémunération et sur les avantages en numéraire et en nature aux dix meilleurs salariés

Rapport spécial portant vérification de la sincérité des informations contenues dans le rapport de gestion

Rapport spécial sur les résultats des trois derniers exercices et présentation du compte « 11-résultats en instance d'affectation »

Rapport spécial sur la continuité de l'exploitation

3 - rapport spécial sur la rémunération et sur les avantages en numéraire et en nature octroyés aux dix meilleurs salariés (art 5 du décret exécutif N° 06-355 du 09/10/2006)

Les rémunérations allouées, aux dix meilleurs salariés, au titre de l'exercice 2013 sont détaillées sur le tableau qui suit :

N°	Nom et prénom	Fonction	Total DA
01	X1	Chef de centre	501.684,84
02	X2	Chef S/ comptabilité	381.315,72
03	X 3	Ingénieur d'état	434.106,96
04	X4	Ingénieur d'état	422.837,04
05	X5	Agent sécurité	356.965,80
06	X6	Chef casier	383.746,20
07	X7	Conducteur d'engin	372.828,24
08	X8	Chef d'équipe	371.079,72
09	X9	Chef S/adm et rh	383.746,20
10	X10	financier	357.079,72

Rapport spécial portant vérification de la sincérité des informations contenues dans le rapport de gestion

Le contenu du rapport de gestion revêt, à notre avis, la situation de l'entreprise et son activité au titre de la période allant du 01/01/2013 au 31/12/2013, tel qu'il figure sur les états comptables et financiers clos au 31/12/2013.

Rapport spécial sur les résultats des trois derniers exercices et présentation du compte « 11- résultats en instance d'affectation »

Messieurs les associés ;

Conformément à l'article 584 et 716 du code de commerce, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance les résultats de l'entreprise durant les trois derniers exercices.

Désignations	Exercices	Montants
Résultat net	2011	0,00
Résultat net	2012	- 37.031.936,00
Résultat net	2013	- 37.989.964,61

Rapport spécial sur la continuité de l'exploitation (Article 715 bis 11 du code de commerce)

Il y a lieu de noter qu'un rapport spécial portant sur la continuité de l'exploitation de l'entreprise a été déposé en date du 12/02/2014 auprès du cabinet de monsieur le wali de wilaya de Mostaganem, président du conseil d'administration de l'entreprise de gestion des centres d'enfouissement technique de la wilaya de Mostaganem.

Conclusion

Conclusion :

D'après les études réalisées au sein de l'entreprise publique de wilaya de gestion-centre d'enfouissement technique, ainsi que des recherches et sur la partie théorique à travers certains supports et données, et sur la partie pratique, nous nous proposons de présenter en guise de conclusion, les idées principales qui se dégagent de nos investigations.

En matière d'analyse financière, les informations légales et financières sont appréhendées selon une approche à caractère d'évaluation d'entreprise, pour les besoins des différents utilisateurs, devant disposer d'un diagnostic des plus fiables, est la responsabilité du commissaire aux comptes se veut critique.

En ce sens, que l'obligation de résultat ne figure pas dans les prérogatives dévolues à la profession, définies clairement par les textes en vigueur.

Le commissaire aux comptes est un acteur clé pour toute bonne gouvernance d'entreprises Le commissaire aux comptes protège l'économie nationale et aide l'entreprise à mieux agir pour bâtir une économie forte.

Une bonne gouvernance demande la performance et la conformité aux règles. Ces deux dimensions doivent être prises en compte pour mettre en place une procédure pertinente de contrôle.

Grace à ce travail, nous avons rependu aux hypothèses posées en introduction et nous concluons par le fait que le commissaire aux comptes est un acteur indispensable à toute économie forte pour une nation émergente et une culture entrepreneuriale positive. De ce fait, le recours aux services du commissaire aux comptes est un signe de bonne gouvernance de l'entreprise.

La bonne gouvernance nécessite la mise en action de plusieurs acteurs dont le commissaire aux comptes.

Une entreprise régie par une gouvernance correcte et suivant les standards internationaux de l'évolution des entreprises et du business intelligence, facilite automatiquement les différentes tâches que pourrait assurer un commissaire aux comptes à leur niveau.

La transparence et la bonne organisation sont des facteurs clés de la bonne gouvernance. Une bonne organisation offre ainsi une meilleure visibilité à l'information économique, d'où, une analyse des chiffres et de la situation de l'entreprise plus simple et plus accessible.

Bibliographie

Livres :

- 1- Antoine mercier, audit et commissariat aux comptes, edition francis lefebvre, France, 2008.
- 2- Augustin robert, responsabilité des commissaires aux comptes et expert comptables, 2eme édition dalloz, France, 2011.
- 3- Bernaette collain, contrôle interne et audit, France, 2009.
- 4- Dictionnaire du droit privé de paris, SERGE BRAUDO, 1996_2015.
- 5- GERARD LEJEUNEET JENA PIERRE EMMERICH, Audit financier et commissariat aux comptes, éditeur gualino, 2007.
- 6- Gérard Charreaux, Gouvernance des Entreprises: Nouvelles perspectives, France, 2006
- 7- Hamra BOUHADJAR, le commissariat aux comptes, éditions DAR EL ADIB, Algérie, 2011.
- 8- Journale officiel N°42 28 rajab 1431 11 juillet 2010 / loi n° 10-01 le 29 juin 2010
Thierry granier, le commissaire aux comptes, dalloz édition, 2005.
- 9- Olivier merier et guillaume schier, entreprises multinationales, edition dunod, France, 2005
- 10- Peter WIRTZ, les meilleurs pratique de gouvernance d'entreprise, edition la découverte, France, 2008.
- 11- Philippe Moreau Defarges, la gouvernance, edition puf, France, 2011.
- 12- Roland Pérez, la gouvernance d'entreprise, France, 2009.
- 13- Thierry granier, le commissaire aux comptes, dalloz édition, 2005.

.Site Internet :

www.wikipedia.com

www.compta-alg.com/

www.piloter.org/gouvernance-entreprise/

www.leadingboards.com/blog/es-12-commandements-de-la-bonne-gouvernance/