



---

**Ministère de l'Economie et des Finances**

**- MEF -**

---

**Direction de la Tutelle Financière**

**- DTF -**

**GUIDE DE MISSION DES  
COMMISSAIRES AUX COMPTES  
DES ETABLISSEMENTS PUBLICS  
A CARACTERE ADMINISTRATIF  
(EPA)**

**GUIDE 4**

**2018**

# SOMMAIRE

Préface.....	2
Introduction générale.....	3
I. Mandat du commissaire aux comptes .....	5
1. Durée du mandat .....	5
2. Fin de mandat .....	5
a. Fin de mandat d’office.....	5
b. Fin mandat à l’initiative du commissaire aux comptes.....	6
II. Obligations, pouvoirs et droit d’investigation du commissaire aux comptes .....	7
1. Obligations .....	7
a. Obligations professionnelles.....	7
b. Obligations d’information.....	9
c. Obligations techniques .....	9
2. Pouvoirs du commissaire aux comptes .....	12
3. Droit d’investigation du commissaire aux comptes .....	13
a. Investigation auprès de l’établissement.....	13
b. Investigation auprès des tiers .....	14
III. Communication des documents aux commissaires aux comptes.....	15
IV. Méthodologie de travail .....	16
1. Prise de connaissance générale de la structure.....	16
2. Intervention annuelle.....	17
a. Planification de la mission.....	18
b. Accomplissement de la mission sur place.....	18
3. Clôture de la mission de terrain.....	21
V. Rapport du commissaire aux comptes.....	21
1. Périodes de production du rapport .....	22
2. Contenu du rapport.....	23
a. Contenu du rapport sur le compte financier .....	23
b. Lettre à la direction .....	25
VI. Sanctions .....	26
VII. Annexes.....	27
Annexe 1 – Fiche synthétique de présentation de la structure .....	27
Annexe 2 – Plan de travail .....	28
Annexe 3 – Feuille de travail et d’analyse .....	30
Annexe 4 – Modèle rapport certification .....	32
Annexe 5 – Modèle lettre à la direction .....	43

## Préface

Au cours de ces dernières années, les efforts du Gouvernement ont, entre autres, porté sur la mise en œuvre de réformes structurelles visant à renforcer la consolidation budgétaire et à soutenir la participation du secteur privé dans l'économie.

En matière de consolidation budgétaire, les principales mesures prises ont concerné : (i) l'assainissement du fichier de la solde ; (ii) la rationalisation des exonérations fiscales pour accroître l'assiette fiscale et réduire sa dépendance des revenus provenant du secteur extractif ; (iii) la mise en place d'un cadre institutionnel de formulation, de sélection et de programmation de l'investissement public ; (iv) l'intégration des investissements financés sur ressources extérieures dans le budget de l'Etat pour une meilleure visibilité, (v) la prise de décisions visant à assainir les structures déconcentrées de l'Etat et (vi) l'engagement de réformes au sein des Etablissements et Entreprises publics.

En effet, la première phase de la réforme a été mise en œuvre avec la résorption du déficit salarial, l'affichage des dépenses de personnel des Etablissements publics et assimilés dans la rubrique "Traitements et salaires" du Budget de l'Etat et leur intégration au niveau du Réseau Automatisé de la Chaîne des Dépenses publiques (RACHAD) et du Réseau automatisé des traitements et salaires des employés payés sur bulletin (RATEB).

Parmi les objectifs visés, entre autres, dans la deuxième phase de réformes figure l'amélioration de la disponibilité et de la qualité des informations financières des Etablissements et Entreprises publics. Dans cette optique, il a été jugé nécessaire d'outiller les principaux intervenants au niveau des entreprises publiques et au sein de leurs organes délibérants pour mieux connaître leurs missions et pour s'en acquitter convenablement.

C'est dans ce cadre que le Ministère de l'Economie et des Finances (MEF) s'est doté, à travers sa Direction de la Tutelle Financière (DTF) de quatre guides de mission pour l'administrateur (représentant un ministère), le conseil d'administration, les assemblées générales et le commissaire aux comptes de l'établissement public à caractère administratif (EPA).

Les présents Guides sont le fruit de plusieurs journées de travail, en mobilisant le personnel de la DTF avec l'appui de deux consultants expérimentés et le soutien financier du Projet de Gouvernance du Secteur Public (PGSP).

Comme vous aurez à le constater, ces guides constituent des outils privilégiés pour la tenue des conseils d'administration et des assemblées générales et permettent à chaque administrateur et commissaire aux comptes d'EPA de mener à bien la mission qui lui est confiée.

Votre qualité de fonctionnaire de l'État et/ou vos responsabilités professionnelles, civiles et pénales, vous confèrent un statut particulier et une garantie de votre indépendance.

Ces guides sont destinés à donner les moyens de cette ambition à tous les intervenants dans la gestion des sociétés et établissements publics de manière claire, concise et pédagogique.

Nous attendons, en conséquence, de chacun de vous l'accomplissement de sa mission conformément aux directives des présents guides qui s'imposent comme outils de travail et nous vous invitons de prendre attache avec la Direction en charge de la Tutelle financière pour tout éclaircissement utile.

Nouakchott, le 06 juin 2018

Le Ministre de l'Economie et des Finances

El Moctar OULD DJAY



## Introduction générale

Le commissaire aux comptes est investi d'une mission **légale** pour vérifier les livres, les caisses, le portefeuille et les valeurs et pour contrôler la sincérité des inventaires, des bilans et des comptes de l'établissement public : il assure un contrôle à postériori de la gestion.

La mission du commissaire aux comptes consiste, en conséquence, en :

- l'expression d'une opinion motivée sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle du compte financier ;
- la vérification de la sincérité et de la concordance des informations financières fournies au conseil d'administration dans le cadre du rapport de gestion ; et
- la révélation au ministre chargé des finances des irrégularités et à la justice des faits délictueux dont il a eu connaissance durant l'exercice de sa mission.

*☞ Le commissaire aux comptes est nommé par arrêté du ministre chargé des finances (Article 24 de l'Ordonnance 90.09).*

◆ Le commissaire aux comptes doit tenir un **dossier général** comprenant l'ensemble des textes et documents régissant le fonctionnement des établissements publics, notamment, ceux à caractère administratif et qui doit être régulièrement mis à jour.

Pour remplir au mieux sa mission, le présent guide permet aux commissaires aux comptes, des établissements publics à caractère administratif (EPA) et structures assimilées, la maîtrise de l'étendue de leurs pouvoirs, obligations et devoirs. Il peut aussi servir d'outil de référence pour les commissaires aux comptes des autres établissements et sociétés publics.

☞ *Le présent guide est élaboré en conformité avec la réglementation en vigueur (Ordonnance 90.09 du 4 Avril 1990 portant statut des établissements publics et les sociétés à capitaux publics, et régissant les relations de ces entités avec l'Etat, Ordonnance 89.012 du 23 janvier 1989 portant règlement général de la comptabilité publique et Décret 90.118 du 19 Août 1990 fixant la composition, l'organisation et le fonctionnement des organes Délibérants des établissements publics et leur textes d'application) et les bonnes pratiques.*

Il sert d'outil didactique et de document d'appui pour les commissaires aux comptes, notamment, ceux des établissements publics à caractère administratif (EPA), afin qu'ils accomplissent leurs missions conformément aux règles déontologiques et en respect de la réglementation en vigueur.

### **Le présent guide s'articule autour des six sections suivantes :**

- ☞ **Section I :** Mandat du commissaire aux comptes ;
- ☞ **Section II :** Obligations, pouvoirs et droit d'investigation ;
- ☞ **Section III :** Communication des documents ;
- ☞ **Section IV :** Méthodologie de travail ;
- ☞ **Section V :** Rapport du commissaire aux comptes ; et
- ☞ **Section VI :** Sanctions prévues.

➡ Le présent Guide est aussi complété par les annexes utiles qui permettront la matérialisation et la justification des opérations réalisées par le commissaire aux comptes dans le cadre de sa mission.

## **I. Mandat du commissaire aux comptes**

### **1. Durée du mandat**

Le mandat du commissaire aux comptes des établissements publics à caractère administratif (EPA) est sans limitation dans le temps (*Aucune limitation n'est prévue dans les textes, à savoir, les ordonnances 90.09 et 89.012, le décret 90.118 et l'arrêté 919/MF/DTEP*).

☞ *La durée du mandat du commissaire aux comptes peut être définie par le Ministre chargé des finances dans le cadre de l'acte de nomination (Arrêté, Lettre, etc.) et à défaut le mandat est continu.*

Il est mis fin à son mandat suivant la même procédure de sa nomination.

### **2. Fin de mandat**

Le mandat du commissaire aux comptes prend fin d'office ou à son initiative.

#### **a. Fin de mandat d'office**

Le mandat du commissaire aux comptes prend fin d'office :

- en cas de mandat fixe, dès l'approbation des états financiers du dernier exercice spécifié dans l'arrêté de nomination, et
- en cas de mandat continue, à compter de la date de la décision mettant fin à son mandat ou portant nomination de son remplaçant.

☞ *Le mandat du commissaire aux comptes d'un établissement public à caractère administratif, s'il est fonctionnaire, prend fin d'office dès sa transformation en établissement public à caractère industriel ou commercial ou en société publique.*

## **b. Fin mandat à l'initiative du commissaire aux comptes**

Le commissaire aux comptes dispose, par exception, d'un droit de démissionner volontairement pour des motifs légitimes, à savoir :

- la cessation définitive ou provisoire de son activité (L'état de santé, Exercice d'une activité commerciale, etc.) ;
- des difficultés irrémédiables rencontrées dans l'accomplissement de la mission ;
- la survenance d'un événement de nature à compromettre l'indépendance ou l'objectivité telle que l'incompatibilité.

Les cas d'incompatibilité prévus sont :

- la nomination d'un parent ou allié jusqu'au quatrième degré inclusivement ou les conjoints comme membre de l'organe délibérant et de l'organe exécutif ;
- la perception d'un salaire ou rémunération des membres de l'organe exécutif ou de leurs conjoints en raison de fonctions autres que celles de commissaires aux comptes ;
- le cas d'interdiction d'occupation de la fonction de gérant ou d'administrateur ; et
- les conjoints des personnes ci-dessus visées (**Article 26 de l'ordonnance 90.09**).

Le commissaire aux comptes ne peut démissionner pour se soustraire à ses obligations légales qui sont notamment :

- la procédure d'alerte ;
- la révélation des irrégularités et inexactitudes constatées au Ministre chargé des finances ;
- la déclaration des faits délictueux à la justice ; et
- l'émission de son opinion sur le compte financier.

*☞ Le commissaire aux comptes ne doit pas démissionner dans une condition génératrice de préjudice (A la veille de la réunion de l'organe délibérant sur les comptes, etc.).*

## II. Obligations, pouvoirs et droit d'investigation du commissaire aux comptes

### 1. Obligations

Les obligations du commissaire aux comptes sont de trois types : professionnelles, informatives et techniques.

#### a. Obligations professionnelles

Le commissaire aux comptes doit accomplir sa mission avec diligence afin d'obtenir une assurance raisonnable que :

- la vie sociale se déroule de manière régulière sans risques majeurs ;
- les comptes ne comportent aucune anomalie significative ; et
- les états annuels reflètent la situation fidèlement.

*☞ L'assurance raisonnable nécessite une obligation de moyens et non pas une obligation de résultat.*

*Elle signifie une assurance élevée mais non absolue que l'information vérifiée ne comporte pas d'anomalies significatives.*

*L'anomalie est une information comptable ou financière inexacte, insuffisante ou omise en raison d'erreurs ou de fraudes.*

Le commissaire aux comptes doit vérifier les documents comptables et s'assurer de leur conformité à la réglementation et leur sincérité.

Il peut, de manière justifiée et motivée, ne pas vérifier toutes les opérations, ni à rechercher systématiquement toutes les erreurs et irrégularités que les comptes pourraient contenir.



☞ *Le commissaire aux comptes peut analyser toutes les pièces justificatives des opérations ou faire un échantillon de manière justifiée. L'échantillon à analyser, éventuellement retenu, doit être défini de manière objective et justifiée et être significatif par rapport à l'activité de l'établissement concerné.*

◆ Le commissaire aux comptes est astreint au secret professionnel pour les faits, actes et renseignements dont il a pu avoir connaissance en raison de sa fonction.

En cas de prédécesseur, le commissaire aux comptes doit, avant le début effectif de sa mission, prendre contact avec lui et se faire communiquer tous les renseignements utiles à sa mission.

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

◆ Dans l'accomplissement de ses prérogatives, le commissaire aux comptes doit obligatoirement assurer le travail lui-même et en cas de besoin, si le volume de travail le justifie, il peut se faire assister, sous sa responsabilité, par des collaborateurs de son choix qu'il fait connaître à la direction.

◆ Les collaborateurs du commissaire aux comptes sont eux aussi astreints au secret professionnel.

☞ *Le commissaire au compte doit obligatoirement informer ses collaborateurs de cette directive.*

La responsabilité du commissaire est unique et indivisible et elle requiert, afin qu'elle ne soit pas engagée, le respect des règles déontologiques suivantes :

- honnêteté : indépendance et connaissance de ses limites,
- objectivité : bonne foi et pas de préjugés,
- discretion : secret professionnel et confidentialité, et
- fiabilité : rigueur et compétence.

## **b. Obligations d'information**

Le commissaire aux comptes doit :

- rendre compte au ministre chargé des finances de l'exécution du mandat qui lui est confié de manière directe et à travers le conseil d'administration ;
- informer le Ministre chargé des finances des irrégularités et inexactitudes qu'il aura relevées et de tout risque d'arrêt de l'exploitation de manière directe et à travers le conseil d'administration (*Article 27 de l'ordonnance 90.09*) ; et
- la révélation à la justice des faits délictueux dont il a eu connaissance durant l'exercice de sa mission (*Article 33 de l'ordonnance 90.09*).

❖ *Le commissaire aux comptes doit saisir le Ministre chargé des finances par écrit à tout instant dès qu'il identifie un risque qui mettra l'établissement en difficulté.*

## **c. Obligations techniques**

Le commissaire aux comptes doit s'assurer, dans le cadre de sa mission annuelle, que la comptabilité de l'établissement est tenue en respect de la réglementation en vigueur.

➡ Le commissaire aux comptes doit, dans ce cadre, s'assurer que les documents comptables journaliers et périodiques sont tenus de manière régulière.

Les documents comptables journaliers obligatoires sont :

- le journal général (centralisateur),
- les journaux auxiliaires (Trésor, Caisse, etc.),
- le journal des crédits,
- le registre de la comptabilité matière,
- le carnet des retenues, et
- les carnets des prêts consentis (*Alinéa d.1. de la Circulaire portant application de l'ordonnance 89.012*).

Les documents périodiques obligatoires sont :

- l'état de rapprochement des comptes de trésorerie,
- la situation des crédits, et
- la situations des prêts (*Alinéa d.2. de la Circulaire portant application de l'ordonnance 89.012*).

➡ Le commissaire aux comptes doit s'assurer que l'établissement public dispose, pour chaque exercice, d'un inventaire, d'un bilan et des comptes.

Le commissaire aux comptes doit, dans ce cadre, s'assurer que l'établissement public effectue un inventaire annuel de son patrimoine et de ses valeurs et dispose d'un état nominatif de tous les éléments du patrimoine mobilier, immobilier et roulant.

*☞ Le commissaire peut assister à l'inventaire et à défaut, il doit s'assurer qu'il est dûment effectué par une commission par consultation des procès-verbaux. Il doit faire mention dans son rapport de la nature des travaux effectués.*

Le commissaire aux comptes doit aussi s'assurer que l'établissement public produit chaque année le compte financier (compte de gestion) qui comprend :

- la balance définitive des comptes, notamment, s'il tient une comptabilité commerciale ;
- le développement par chapitre des dépenses et des recettes budgétaires;
- le développement des résultats de l'exercice ;
- le bilan, notamment, s'il tient une comptabilité commerciale ; ;
- la balance des valeurs inactives (*Article 179 de l'ordonnance 89.012*).

Le compte financier doit aussi comprendre en annexe :

- l'état du patrimoine de l'établissement ;
- l'état du personnel en fonction à la fin de l'exercice retraçant les mouvements intervenus en cours d'année ;
- l'état des restes à payer et à recouvrer éventuellement (Arriérés) ; et
- l'état des impôts et taxes acquités au trésor public et à la caisse nationale de sécurité sociale (CNSS) (*Alinéa d.2. de la Circulaire portant application de l'ordonnance 89.012*).

⇒ Le commissaire aux comptes doit s'assurer que l'établissement tient un **fichier** du personnel à jour et faisant mention des nouveaux recrutements, des licenciements et des départs à la retraite de chaque année de référence.

☞ *Le fichier du personnel doit indiquer la liste des employés, leurs affectations, le type et la référence de leurs contrats et les émoluments perçus au cours de l'année de référence par nature (Salaire, indemnité, etc.).*

⇒ Le commissaire aux comptes doit s'assurer que l'établissement détient la situation de ses arriérés au titre de chaque année de référence.

- ☞ *Les arriérés sont les **dépenses engagées et non payées**, y compris les retenues à la source d'impôts et cotisations (Reste à payer), et les **recettes facturées et non encore encaissées** (Reste à recouvrer).*

Le commissaire aux comptes doit, en cas de comptabilité générale tenue par l'établissement, vérifier que les arriérés ont été convenablement reportés sur l'exercice suivant de manière individuelle par fournisseur ou client.

- Le commissaire aux comptes doit s'assurer que l'établissement prépare annuellement un état des retenues effectuées et reversées au Trésor, à la CNSS et éventuellement à la caisse nationale d'assurance maladie (CNAM).
- Le commissaire doit aussi, dans le cadre de sa mission, s'assurer que :
  - le solde en trésorerie à la clôture de l'exercice précédent a été convenablement reporté à nouveau sur l'exercice de référence ; et
  - les fonds alloués de manière conditionnelle ont été utilisés conformément à la subvention affectée (Subvention d'équipement, Bourses, Maintenance, etc.) (***Respect des dispositions de l'article 158 de l'ordonnance 89.012***).

## **2. Pouvoirs du commissaire aux comptes**

Le commissaire aux comptes a, du fait que sa mission est légale, un pouvoir illimité pour assurer un contrôle a posteriori des comptes de l'établissement en vue d'émettre une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des comptes, à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion.

☞ *La régularité des comptes veut dire que ceux-ci doivent être conformes aux règles légales qui régissent la comptabilité.*

*La sincérité des comptes veut dire que ceux-ci doivent refléter la réalité économique et l'image fidèle.*

Le commissaire aux comptes dispose aussi d'un pouvoir de convocation d'une session extraordinaire du conseil d'administration (*Article 24 de l'ordonnance 90.09*).

☞ *Le commissaire aux comptes annonce au président du conseil d'administration la demande de convocation d'une session extraordinaire de l'organe délibérant, et à défaut, il procède lui-même à la convocation.*

### **3. Droit d'investigation du commissaire aux comptes**

Le commissaire aux comptes a un pouvoir important d'investigation, qui ne peut être restreint, et qui s'exerce auprès de l'établissement et des tiers.

#### **a. Investigation auprès de l'établissement**

Le droit d'investigation des commissaires aux comptes auprès de l'établissement est une prérogative permanente qui peut s'exercer à toute époque de l'année.

Le commissaire aux comptes opère toutes vérifications et contrôles qu'il juge opportuns pour fonder son opinion sur les états et comptes (*Article 24 de l'ordonnance 90.09*).

La direction doit mettre à la disposition du commissaire aux comptes l'ensemble des documents lui permettant de vérifier les écritures comptables et garantir le bon déroulement de sa mission à savoir, notamment, l'inventaire, le bilan et les comptes, les pièces justificatives des opérations comptables, etc. (*Article 27 de l'ordonnance 90.09*).

*☞ A défaut de mise à sa disposition de ces documents, le commissaire aux comptes doit en informer le Président du conseil d'administration pour prendre les dispositions nécessaires et en cas de besoin, il peut saisir le Ministre chargé des finances.*

## **b. Investigation auprès des tiers**

Le commissaire aux comptes peut demander la confirmation d'une information à tout tiers en relation avec l'établissement.

*☞ Dans ce cadre, il peut demander une confirmation de solde au Trésor public, aux banques, aux fournisseurs, aux clients, etc., par l'intermédiaire de l'établissement qui signe le courrier de demande de confirmation.*

En aucun cas, le commissaire aux comptes ne peut opérer des contrôles directs auprès des tiers ou des structures apparentées.



### III. Communication des documents aux commissaires aux comptes

Les établissements publics doivent mettre à la disposition du commissaire aux comptes l'inventaire, le bilan et/ou les comptes administratif et de gestion et les comptes de chaque exercice avant la réunion du conseil d'administration ayant pour objet leur adoption qui doit avoir lieu à la fin du délai de trois mois suivant la clôture de l'exercice ; soit le 31 mars de l'année suivante (Article 27 de l'ordonnance 90.09 et Article 180 de l'Ordonnance 89.012).

*☞ Le commissaire aux comptes doit recevoir les documents dans un délai raisonnable lui permettant de produire son rapport avant la date prévue pour la réunion du conseil à tenir dans le mois de mars.*

Le commissaire aux comptes reçoit de l'établissement pour le besoin de la mission :

- le compte financier (Bilan et/ou comptes administratif et de gestion), accompagné de tous les états de développement (balance, grand-livre, journal, relevé du compte trésor et des autres comptes bancaires, etc.) ;
- le rapport de gestion du directeur de l'établissement pour l'exercice considéré ;
- les délibérations du conseil d'administration, notamment, celle relative au budget ; et
- éventuellement, une copie des différentes communications concernant :
  - les produits attribués avec une destination déterminée,
  - les subventions des organismes publics et privés, et
  - les dons et legs qui doivent conserver leur affectation (*Article 210 de l'Ordonnance 89.012*).



Le commissaire aux comptes reçoit aussi pour consultation les pièces justificatives des opérations comptables et tout autre document requis dans le cadre de la mission.

#### **IV. Méthodologie de travail**

La mission du commissaire aux comptes se déroule en plusieurs étapes suivant une méthodologie standard simple et pragmatique ainsi que des outils adaptés qui facilitent son intervention sur le terrain et favorise la compréhension des concepts de base.

Dès sa désignation, le commissaire aux comptes doit prendre connaissance de la structure et planifier chaque année son intervention en collaboration avec l'établissement.

##### **1. Prise de connaissance générale de la structure**

La prise de connaissance, qui permet au commissaire aux comptes de connaître l'environnement de l'établissement, se fait par la collecte et l'exploitation :

- du décret de création et des textes légaux et réglementaires régissant le fonctionnement de l'établissement,
- de l'organisation en place au niveau de l'établissement et son mode de fonctionnement,
- des rapports et situations produits par l'établissement,
- des rapports des commissaires aux comptes précédents (Au moins les rapports sur les trois derniers exercices.),
- des rapports des structures en charge du contrôle (IGE, IGF, Cours des comptes) s'ils sont disponibles, etc.

Le commissaire aux comptes doit, lors de la prise de connaissance :

- identifier les problèmes essentiels afin d'éviter d'omettre les aspects fondamentaux et les systèmes significatifs ;
- définir les objectifs de la mission afin de l'organiser, de la planifier et de mieux estimer son temps : Gage d'efficacité ; et

- donner à sa mission une image de rigueur et de professionnalisme qui facilite les contacts et contribue largement à son succès.

Le commissaire aux comptes doit ouvrir une fiche synthétique de présentation de la structure au terme de la prise de connaissance avec l'appui de la direction et qui doit être présentée en annexe du rapport – **Modèle disponible en Annexe 1.**

Au terme de la prise de connaissance, le commissaire aux comptes doit constituer un **dossier permanent** qui doit comprendre l'ensemble des textes et documents régissant le fonctionnement de l'établissement et qui doit être régulièrement mis à jour.

**Au terme de la prise de connaissance, le commissaire aux comptes doit préparer un programme de travail de référence devant lui permettre d'accomplir sa mission sans risque et justifier qu'il a mis les moyens nécessaires pour sa réalisation.**

Afin de bien préparer le programme de travail, le commissaire aux comptes doit identifier les tâches à réaliser lors de la mission et qui doivent être listées par poste, notamment, les plus importants (Recettes, Dépenses, Compte de trésorerie, etc.).

Le commissaire aux comptes doit, au terme de la prise de connaissance, disposer d'un plan de travail présentant les modalités de réalisation de la mission – **Modèle disponible en Annexe 2.**

## 2. Intervention annuelle

Le commissaire aux comptes doit réaliser son intervention annuelle conformément aux trois phases suivantes :

- Phase 1 : Planification de la mission,
- Phase 2 : Accomplissement de la mission sur place, et
- Phase 3 : Clôture de la mission sur place.

### **a. Planification de la mission**

La planification de la mission consiste en une prise de contact avec la structure pour convenir d'un calendrier de réalisation de la mission dès clôture de l'exercice, notamment, la date de transmission du compte financier et ses annexes, la date de début de la mission et celle de production du rapport.

*☞ Le commissaire aux comptes doit relancer l'établissement en cas de retard de transmission des documents dans le délai.*

Dès réception des documents, le commissaire aux comptes doit procéder à un premier travail de recoupement pour s'assurer de leur exhaustivité et matérialisée ce rapprochement.

### **b. Accomplissement de la mission sur place**

L'accomplissement de la mission sur place consiste en la mission de terrain qui se réalise en trois étapes comme suit :

- tenue d'une réunion d'ouverture,
- vérification et contrôle, et
- restitution des constats.

#### **⇒ Réunion d'ouverture**

La réunion d'ouverture est à tenir dans les locaux de l'établissement dès le début de la mission et à laquelle doivent assister le directeur ou responsable de l'établissement ainsi que le personnel concerné.

Cette réunion d'ouverture devra s'articuler autour des points suivants :

- l'exposé et le rappel du rôle du commissaire aux comptes,
- la présentation du planning prévisionnel de la mission, et
- la préparation de la logistique (Salle de travail, Contact des interlocuteurs, etc.).

Au terme de la réunion, le commissaire aux comptes doit récupérer les pièces justificatives des opérations de recettes et de dépenses afin de vérifier leur forme extérieure et de s'assurer qu'elles sont bien classées et sauvegardées.

Le commissaire aux comptes doit ensuite :

- déterminer le seuil de matérialité au-dessus duquel l'erreur constaté doit entraîner une réserve, et
- arrêter le pourcentage de l'échantillon de chaque compte à analyser en termes de volume et de quantité.

### ⇒ **Vérification proprement dite**

Le commissaire aux comptes effectue son travail sur la base du programme de travail établi et chaque point faible identifié, doit être bien détaillé et justifié.

Le commissaire aux comptes doit s'assurer lors de cette étape, notamment, que :

- les supports comptables obligatoires existent et sont correctement organisés et bien tenus,
- les informations enregistrées ou produites par le système comptable sont fiables,
- les contrôles sur les journaux comptables sont suffisants pour qu'ils soient une base fiable de préparation du compte financier,
- le compte financier est conforme et régulier,
- les obligations juridiques, fiscales, sociales et réglementaires sont respectées, etc.

Le commissaire aux comptes doit matérialiser son intervention sur des **Feuilles de travail** tenues par thème et référencées en conséquence et faisant mention de chaque dysfonctionnement relevé – **Modèle disponible en Annexe 3.**

Les feuilles de travail :

- décrivent les modalités de vérification de chaque compte et mettent en évidence les conclusions qui en ont été tirées lors de la mission, notamment, l'état des lieux de chaque point faible identifié, le risque qui lui est associé et les recommandations pour y pallier ; et
- permettent de justifier que le commissaire aux comptes à fait son travail dans les normes, notamment, en cas de litige ou de plainte.

*☞ Les feuilles de travail sont appuyées, en cas de besoin, par des photocopies des documents contrôlés pour le besoin de matérialisation.*

Les différentes feuilles de travail et leurs annexes constituent le dossier de travail de la mission à tenir par le commissaire aux comptes et qui sous-tendra la rédaction du rapport de mission.

Le dossier de travail de l'exercice, tenu par établissement en charge, permet de suivre et de contrôler l'exécution de la mission et doit en conséquence être classé de manière structurée et référencée dans un chrono ou une boîte d'archive.

### ⇒ **Restitution à chaud des résultats**

Le commissaire aux comptes doit restituer, au responsable de l'établissement, les principales conclusions formulées sur la base des feuilles de travail et les discuter, notamment, pour faire admettre le problème et le reconnaître au fur et à mesure de l'avancement des travaux : **d'où une validation des conclusions.**

Dans ce cadre, chaque feuille de travail faisant mention d'un point faible doit faire l'objet d'une restitution au responsable de l'établissement, notamment, l'agent comptable et le directeur pour éviter l'effet de complexité résultant d'une accumulation d'informations non structurées à la fin du travail de terrain.

### **3. Clôture de la mission de terrain**

Le dernier jour de la mission, le commissaire aux comptes doit préparer l'ossature du rapport sur la base des Feuilles de travail afin de s'assurer qu'il dispose de toute l'information nécessaire.

*☞ Dans ce cadre, une revue du dossier de travail doit être faite au terme de cette étape afin de s'assurer qu'aucun élément n'a été omis lors de l'analyse et que les points faibles relevés sont bien étayés par des justificatifs probants.*

Le commissaire aux comptes doit ensuite faire une présentation orale des conclusions finales à l'établissement sur la base de l'ossature du rapport.

*☞ La réunion de validation de l'ossature du rapport a pour but de rendre indiscutable le contenu du rapport du commissaire aux comptes qui sera transmis officiellement.*

## **V. Rapport du commissaire aux comptes**

Le commissaire aux comptes établit un rapport dans lequel il rend compte au ministre chargé des finances de l'exécution du mandat qui lui est confié et signale, le cas échéant, les irrégularités et inexactitudes qu'il aura relevées (**Article 24 de l'ordonnance 90.09**).

Le commissaire aux comptes revoit ses conclusions, pour le besoin du rapport qui doit exprimer clairement son avis sur le compte financier, et apprécie leur importance et le caractère significatif des anomalies qu'il a relevées.

La production du rapport constitue la dernière phase de la mission. Il doit être produit en version provisoire et ensuite en version finale après commentaire de l'établissement sur la première mouture du rapport.

Le commissaire aux comptes transmet son rapport annuellement au conseil d'administration à travers la direction de l'établissement pour action et au ministre chargé des finances pour information après son adoption.

Il doit aussi transmettre une copie du rapport aux organes de contrôle (Cour des comptes, Inspection Générale des Finances et Inspection Générale de l'Etat).

## **1. Périodes de production du rapport**

Le commissaire aux comptes produit obligatoirement un rapport annuel avant la date prévue pour la tenue du conseil d'administration qui doit avoir lieu au plus tard le 31 mars de l'exercice suivant (*Article 27 de l'ordonnance 90.09 et Article 180 de l'Ordonnance 89.012*).

Le commissaire aux comptes peut, s'il le juge opportun, faire une intervention intérimaire et produire en conséquence un premier rapport sur la période de référence retenue (six mois environs) (*Article 2 de l'Arrêté 140/MF/DGDPE/DTF/2010*).

*☞ L'intervention intérimaire doit être planifiée avec la direction et faite sur demande du commissaire aux comptes sans frais supplémentaires.*

## 2. Contenu du rapport

Le commissaire aux comptes produit un rapport sur le compte financier et éventuellement un rapport sur le système procédural et de contrôle interne (Lettre à la direction).

### a. Contenu du rapport sur le compte financier

Le rapport de certification du compte financier est structuré comme suit :

- la page de garde qui doit comporter l'intitulé de la mission, la période de référence, la raison sociale de l'établissement et le nom et prénom du commissaire aux comptes et son adresse (Téléphone, Adresse électronique, Boite postale, etc.) ;
- les comptes financiers annuels objet de l'opinion du commissaire aux comptes ; et
- l'opinion du commissaire aux comptes sur les comptes financiers,
- les commentaires sur l'évolution des principaux comptes de recettes et de dépenses,
- les réserves éventuellement émises (Présentations), et
- toutes annexes jugées utiles par le commissaire aux comptes ou demandées par le Ministre chargé des finances et dont notamment :
  - la liste du patrimoine,
  - la liste détaillé du personnel,
  - le détail des arriérés en dépenses et en recettes,
  - la situation des retenues opérées et reversées au Trésor public, et
  - la présentation de l'établissement sous forme de fiche signalétique à préparer par la direction sous la supervision du commissaire aux comptes (description de l'organisation actuelle, caractéristiques, chiffres clés, etc.).



*☞ Le rapport doit être harmonisé afin de faciliter la compréhension du lecteur et l'identification des circonstances inhabituelles éventuelles.*

Le commissaire aux comptes produit son rapport et le soumet au conseil d'administration dans le délai et dans lequel il rend compte au Ministre chargé des finances – **Modèle disponible en Annexe 4.**

Dans le cadre de son opinion, le commissaire aux comptes déclare :

- certifier la régularité et la sincérité des états financiers (opinion sans réserve), ou
- certifier avec réserves qui doivent être clairement présentées, ou
- refuser la certification en précisant les causes (opinion défavorable), ou
- impossibilité d'exprimer l'opinion en précisant les motifs.

Le rapport est le document le plus important émis dans le cadre de la mission, car il engage la responsabilité du commissaire aux comptes.

➡ Le commissaire émet une opinion sans réserve lorsqu'il est satisfait des éléments analysés, dans tous leurs aspects significatifs : dans ce cas, les comptes annuels ont été préparés en respect de la réglementation en vigueur.

*☞ Le commissaire aux comptes peut émettre, dans ce cas, des observations mineures qui ne constituent pas de réserve afin d'attirer l'attention sur un aspect bien défini.*

- Le commissaire aux comptes doit émettre une opinion avec réserve si une limitation de l'étendue des travaux a été identifiée ou si un désaccord a eu lieu avec la direction concernant le bien-fondé des procédures comptables ou la présentation des comptes annuels.

*☞ L'opinion doit être avec réserve si le commissaire aux comptes ne peut donner une opinion sans réserve.*

- Le refus de certification doit être prononcé par le commissaire aux comptes dans les deux cas suivants :
  - une impossibilité d'exprimer une opinion qui doit être formulée lorsque le commissaire aux comptes n'a pas obtenu une preuve suffisante et adéquate pour pouvoir se prononcer sur les comptes annuels ; et
  - une opinion défavorable qui doit être exprimée si les méthodes comptables utilisées sont inacceptables et ne permettent pas de garantir la fiabilité des comptes annuels ou un volume important des opérations déclarées dans les comptes n'est pas justifié.

Lorsque le commissaire aux comptes exprime une opinion autre que sans réserve, il doit décrire clairement dans son rapport les raisons qui la motive et quantifier, dans la mesure du possible, les incidences possibles sur le compte financier.

Ces informations doivent être présentées dans un paragraphe distinct précédant l'opinion et doivent renvoyer à une note plus détaillée dans le rapport.

## **b. Lettre à la direction**

La lettre de notification à la direction des recommandations pour la levée des réserves constatées (Points faibles) n'est pas obligatoire. Elle doit être produite chaque fois qu'un point faible nécessitant l'amélioration des procédures en place est identifié.

☞ *Une recommandation ne constitue pas une critique et n'implique pas une faute professionnelle : c'est une solution proposée pour résoudre un dysfonctionnement constaté.*

Le commissaire aux comptes produit dès qu'un dysfonctionnement majeur ait été constaté une lettre à la direction – **Modèle disponible en Annexe 5.**

Elle présente les points saillants et dysfonctionnements constatés, leurs causes et risques et les recommandations formulées pour améliorer le système de gestion et limiter le risque.

## **VI. Sanctions**

Le commissaire aux comptes qui a donné ou confirmé des informations mensongères sur la situation ou qui n'a pas révélé à la justice les faits délictueux dont il a eu connaissance dans l'exécution de ses fonctions est puni d'emprisonnement d'un à cinq ans et d'une amende de deux cent mille (200.000) à deux millions (2.000.000) d'ouguiya ou une des deux peines seulement, sans préjudice des poursuites civiles ou disciplinaires éventuelles (*Article 33 de l'ordonnance 90.09*).

L'interdiction d'exercer l'activité pendant une période de cinq (5) ans est prononcée à l'encontre de tout commissaire aux comptes qui a fait l'objet de l'une ou des deux sanctions ci-dessus (*Article 33 de l'ordonnance 90.09*).

## VII. Annexes

### Annexe 1 – Fiche synthétique de présentation de la structure

Dénomination de la structure :

Date de création :

Référence du décret de création :

Adresse :

Téléphone fixe :

E-mail :

Composition du Conseil d'administration :

- Un représentant de .....
- Un représentant de .....
- Un représentant de .....
- ... etc.

Nombre d'employé :    Dont cadre :    Masse salariale 20..... :

Référence décret portant création de l'établissement :

Référence délibération adoptant le règlement intérieur :

Référence de la lettre d'approbation du règlement intérieur :

Référence décret portant statuts :

Nom et prénom du directeur :

Contact :

Ancienneté dans le poste :

Nom et prénom du comptable :

Contact :

Ancienneté dans le poste :

#### Type de comptabilité :

Comptabilité commerciale		Comptabilité publique		Comptabilité commerciale et publique	
--------------------------	--	-----------------------	--	--------------------------------------	--

## Fiche de Programme de contrôle

Structure :

Exercice :

Poste :	Nature des travaux :	Référence :						
Période de contrôle :		Page :						
Code	Programme	Cross Référence	Date Limite	Temps Prévu	Intervenant	Fait, le	Temps passé	Observation
<b>I</b>	<b>Contrôle des dépenses :</b>							
<b>I.1</b>	<b>1-Contrôle du respect de la procédure des dépenses courantes</b>							
	Une lettre de demande de devis est régulièrement adressée à trois fournisseurs pour chaque achat entrant dans le seuil du directeur général							
	Un tableau de comparaison des devis reçus est toujours préparé par la commission interne							
	Un bon de commande est toujours établi pour l'achat sur la base du tableau comparatif							
	...							
<b>I.2</b>	<b>1- Vérification de la procédure de passation des marchés</b>							

	...							
<b>I.3</b>	<b>1- ...</b>							
...								



---

## Fiche de Révélation et d'Analyse de Problème (FRAP)

---

<b>Problème :</b> ..... ..... ..... ..... .....
<b>Cause :</b> ..... ..... ..... ..... .....
<b>Risques et Conséquences (Points faibles) :</b> ..... ..... ..... ..... .....
<b>Recommandations :</b> ..... ..... ..... ..... .....

A ....., le ...../...../20.....

**Signature**



## **I. Opinion**

Messieurs les membres du Conseil d'administration,

1. En exécution de la mission de commissariat aux comptes qui nous a été confiée par le Ministre chargé des finances, nous avons l'honneur de vous présenter notre rapport sur les comptes de .....(Désignation de l'établissement) au titre de l'exercice 20..... (Ou période du 01/01/20..... au 31/12/20.....)
2. L'établissement des comptes financiers annuels relève de la responsabilité de la Direction de l'établissement. Il nous appartient, sur la base de nos travaux, d'exprimer une opinion sur ces comptes financiers.
3. Nous avons effectué nos travaux suivant les recommandations de la profession et dans ce cadre, nous avons procédé aux vérifications, jugées nécessaires des comptes et des documents établis et mis à notre disposition.
4. Ces recommandations requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes financiers annuels ne comportent pas d'anomalies significatives. Nos travaux consistent à examiner les éléments probants justifiant les données contenues dans les comptes.
5. Nous estimons que nos contrôles et les éléments probants recueillis fournissent une base raisonnable à l'opinion exprimée dans le présent rapport.
6. Le résultat de nos investigations fait l'objet du présent rapport qui s'articule autour des six (6) points suivants :
  - Tenue de la comptabilité ;
  - Exécution du budget de l'exercice ;
  - Examen des comptes ;
  - Recommandations ;
  - Opinion sur les comptes ; et
  - Annexes.

## II. Tenue de la comptabilité

Les opérations relatives à l'activité de l'établissement durant l'exercice sont retracées dans les documents comptables suivants :

- .....
- Etc.

### Observations :

Nous avons soulevé les remarques suivantes dans le cadre de notre mission :

- A détailler

La méthode de comptabilisation est acceptable et ne suscite aucune observation de notre part (Si pas d'observation)

## III. Exécution du budget de l'exercice

Le budget prévisionnel approuvé par le Conseil d'administration dans sa session du ..... 20..... fait en recettes et en dépenses un total de .....  
**Ouguiya.**

Le budget initial a connu .... (....) réaménagements internes suivant décision n°.... du Directeur OU du conseil d'administration en date .....

L'exécution qui nous a été communiquée se chiffre à ..... **Ouguiya** et son détail se présente comme suit en recette et en dépense.

### III.1. Recettes

Les recettes réalisées se chiffrent à ..... Ouguiya ; soit un taux d'exécution de .....%. Elles se détaillent par nature comme suit :

<b>Rubrique de recette</b>	<b>Montant</b>
Report à nouveau (Solde exercice 20.....)	
Subvention de fonctionnement reçue de l'Etat	
Subvention d'équipement reçue de l'Etat	
Recettes propres	
Etc.	
<b>Total des recettes</b>	

### Observations :

2018	<b>Direction de la Tutelle Financière</b> - DTF -	Page 33 sur 44
------	--	----------------

Nous avons soulevé les remarques suivantes dans le cadre de notre mission :

- A détailler et à chiffrer

Le traitement des recettes est acceptable et ne suscite aucune observation de notre part (Si pas d'observation)

### III.2. Dépenses

Les dépenses réalisées se chiffrent à ..... Ouguiya ; soit un taux d'exécution de .....%. Elles se détaillent par nature comme suit :

<b>Rubrique de recette</b>	<b>Montant</b>
Reste à payer à nouveau	
Achats non stockés	
Charges externes liées à l'investissement	
Charges externes liées à l'activité	
Charges et pertes diverses	
Frais de personnel	
Impôts et taxes assimilées	
<b>Sous-total charges courantes</b>	
Investissements et immobilisations	
<b>Total des dépenses</b>	

### Observations :

Nous avons soulevé les remarques suivantes dans le cadre de notre mission :

- A détailler et à chiffrer

Le traitement des dépenses est acceptable et ne suscite aucune observation de notre part (Si pas d'observation)

### IV. Examen des comptes

Les comptes sont établis sur la base des coûts historiques, selon les prescriptions du Plan Comptable Mauritanien (P.C.M.) et suivant les principes comptables suivants :

- Les immobilisations corporelles sont évaluées à leur valeur d'acquisition ;
- Les amortissements sont calculés sur la durée de la vie estimée des immobilisations linéaires, en conformité avec le Code Générale des Impôts (CGI) ;

- Les charges sont ..... etc.

Note 1 : .....

Le solde de ce poste se chiffre à ..... ouguiya et se détaille comme suit :

### **Observations :**

Nous avons soulevé les remarques suivantes dans le cadre de notre mission :

- A détailler et à chiffrer

Aucune observation de notre part n'est soulevée à ce niveau (Si pas d'observation)

Etc.

### **V. Recommandations**

Sur la base des observations ci-dessus, nous formulons les recommandations suivantes à prendre en considération dans l'avenir :

- A détailler tout en faisant le renvoi – Voir Note ....., page ....
- Etc.

### **VI. Réserves formulées**

Sur la base des observations relevées et du seuil de matérialité retenu par nos soins, nous formulons les réserves suivantes:

- A détailler tout en chiffrant l'impact et en faisant le renvoi – Voir Note ....., page ....
- Etc.

### **VII. Opinion sur les comptes**

1. Les comptes financiers annuels, objet du présent rapport de certification, ont été établis par la direction de l'établissement et présentés conformément aux exigences comptables admises en République Islamique de Mauritanie. Ces Etats couvrent la période allant du 01 janvier 20..... au 31 décembre 20.....
2. Au terme de nos travaux de vérification, nous avons soulevé les observations suivantes :

2018	<b>Direction de la Tutelle Financière</b> - DTF -	Page 35 sur 44
------	--	----------------

- ..... – *Voir note ....., page ..... etc. (Si pas d’observation, à supprimer).*

3. Compte tenu des diligences accomplies selon les recommandations de la profession sur la base des documents et des informations qui m’ont été fournis, nous certifions que ses comptes financiers annuels, **sous réserve du point 2 ci-dessus (Si pas de réserve, supprimer « sous réserve du point 2 cidessus)** qui se caractérisent par un total de recettes de ..... **MRO** et un total de dépenses de ..... **MRO**, et tels que présentés aux pages ..., ..., et ..... du présent rapport sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l’exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de l’établissement à la fin de cet exercice **OU** nous rejettons les comptes financiers de l’exercice 20.... compte tenu que (détailler les causes) **OU** nous sommes dans l’impossibilité de certifier les comptes financiers compte tenu que (détailler les causes).
4. En conséquence, ils peuvent être adoptés par l’Organe délibérant et approuvés par les Tutelles./. **OU** En conséquence, ils doivent être rejetés par l’Organe délibérant et par les Tutelles./.

Nouakchott, le ..... 20...

Le commissaire aux comptes

Nom et prénom & signature

## VIII. Annexe

### 1. Etat du patrimoine

Etat du patrimoine au titre de l'exercice 20.....

N° d'inventaire ou code	Nature	Type	Lieu d'affectation	Date d'acquisition	Coût d'acquisition	Etat de l'élément	Immatriculation et N° de châssis si véhicule

Date de l'inventaire : ...../...../201...

Nom et prénom et signature de l'agent comptable : .....

Nom et prénom et signature du directeur : .....

## 2. Etat du personnel

### Liste du personnel

Date de la liste : ...../...../20.....

<b>Numéro d'ordre</b>	<b>Nom et prénom</b>	<b>Date de recrutement</b>	<b>Diplôme</b>	<b>Catégorie (Grade)</b>	<b>Poste</b>	<b>Type de contrat</b>	<b>N° CNAM</b>	<b>N° CNAM</b>	<b>Salaire mensuel</b>	<b>Autres émoluments (A détailler)</b>

### 3. Etat des restes à payer

#### Etat des restes à payer au titre de l'exercice 20.....

N° d'ordre	Imputation	N° de l'ordre de paiement	Date d'émission	Montant	Bénéficiaire (Fournisseur)	Objet de la dépense	Motif de non-paiement
<b>Total par imputation</b>							
<b>Total par imputation</b>							
<b>TOTAL GENERAL</b>							



#### 4. Etat des restes à recouvrer

##### Etat des restes à recouvrer au titre de l'exercice 20.....

N° d'ordre	Imputation	N° de l'ordre de recette	Date d'émission	Montant	Redevable (Client)	Motif de la recette	Motif de non recouvrement
<b>Total par imputation</b>							
<b>Total par imputation</b>							
<b>TOTAL GENERAL</b>							

## 5. Etat des impôts et taxes acquittés au trésor public, à la CNSS et à la CNAM

Etat des impôts et taxes acquittés au trésor public, à la CNSS et à la CNAM au titre de l'exercice 20...

N° d'ordre	Date de la retenue	Type de la retenue	Bénéficiaire	Montant de la retenue	Référence de la quittance de reversement	Date de la quittance	Observation
<b>Sous-total impôt ... (Libellé)</b>							
<b>Sous-total impôt ... (Libellé)</b>							
<b>Sous-total CNSS</b>							
<b>Sous-total CNAM</b>							

## 6. Présentation de l'établissement

Dénomination de la structure :

Date de création :

Référence du décret de création :

Adresse :

Téléphone fixe :

E-mail :

Composition du Conseil d'administration :

- Un représentant de .....
- Un représentant de .....
- Un représentant de .....
- ... etc.

Nombre d'employé :    Dont cadre :    Masse salariale 20..... :

Référence décret portant création de l'établissement :

Référence délibération adoptant le règlement intérieur :

Référence de la lettre d'approbation du règlement intérieur :

Référence décret portant approbation des statuts :

Nom et prénom du Directeur :

Contact :

Ancienneté dans le poste :

Nom et prénom du comptable :

Contact :

Ancienneté dans le poste :

### Type de comptabilité :

Comptabilité commerciale		Comptabilité publique		Comptabilité commerciale et publique	
--------------------------	--	-----------------------	--	--------------------------------------	--

**I. Lettre à la direction**

Messieurs les membres du Conseil d'administration,

1. En exécution de la mission de Commissariat aux comptes qui nous a été confiée par le Ministre chargé des Finances, nous avons l'honneur de vous présenter notre rapport d'évaluation du système de contrôle interne régissant la gestion comptable, administrative et financière de ..... au titre de l'exercice 20.....
2. Nos travaux ont été effectués conformément aux normes en la matière. Ils nous ont permis donc de déceler un certain nombre de points nécessitant des améliorations.
3. Nos observations et nos recommandations font l'objet de la présente Lettre à la Direction. Nous tenons à préciser que de par sa nature, cette Lettre ne contient que des observations critiques. Elle ne fait en conséquence aucune référence aux points forts du dispositif de contrôle interne en vigueur au niveau de l'établissement.
4. **Au terme de notre intervention, nous avons constaté que les recommandations (certaines recommandations) formulées au titre des exercices antérieurs n'ont pas été mises en œuvre au cours de l'exercice actuel. (A supprimer si non nécessaire)**
5. Nous vous suggérerons, par conséquent, de mettre en place ces recommandations **et celles formulées au titre de l'exercice passé** dans le cadre d'un calendrier prévisionnel et ce avant l'achèvement de la période 20.... (N+1).
6. Restant à votre disposition pour toutes informations complémentaires, nous vous prions d'agréer, Messieurs les Administrateurs, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Nouakchott, le ..... 20...

Le commissaire aux comptes

Nom et prénom & signature

## **II. Points faibles soulevés et Recommandations formulées**

### **A. Point faible 1 : .....**

#### **1. Description de la situation**

#### **2. Risque associé**

#### **3. Recommandation**

### **B. Point faible 2 : .....**

#### **1. Description de la situation**

#### **2. Risque associé**

#### **3. Recommandation**