

MINISTERE DES FINANCES

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITE

**COMMISSION DE NORMALISATION DES PRATIQUES COMPTABLES
ET DES DILIGENCES PROFESSIONNELLES**

10 MAI 2020



NOTE D'ORIENTATION

**INCIDENCES DE LA PANDEMIE COVID.19
SUR L'ETABLISSEMENT DES ETATS FINANCIERS DE L'EXERCICE 2019**

L'avènement de l'épidémie COVID 19, classée par L'organisation Mondiale de la Santé (OMS) le 11 Mars 2020 en pandémie mondiale, a conduit les pouvoirs publics algériens à travers les dispositions du Décret Exécutif n° 20-69 du 21 mars 2020, à prendre des mesures de prévention et de lutte contre la propagation de cette pandémie.

Les mesures induites, et notamment celles relatives au confinement, sont de nature à impacter conséquemment les entités économiques par perturbation, voire même arrêt de leurs activités.

Cette situation, source de manque à gagner et de déséquilibre financier, peut, en cas de prolongement significatif de la pandémie, aller jusqu'à entraver la continuité d'exploitation des entités économiques.

Dès lors, cet événement exceptionnel et de portée mondiale, pose plusieurs problématiques tant sur le plan comptable que sur celui des diligences du professionnel commissaire aux comptes résumées ici sous forme de deux questions.

1. Dans quelles conditions les états financiers 2019, doivent-ils être établis et comment appréhender le concept de continuité d'exploitation dans ce contexte exceptionnel ?
2. Quelle est l'incidence d'une telle situation sur la mission du commissaire aux comptes ?

Il est proposé dans la présente note quelques orientations pour répondre à ces questions:

- 1. Dans quelles conditions les états financiers 2019, doivent-ils être établis et comment appréhender le concept de continuité d'exploitation dans ce contexte exceptionnel ?**

Les conditions d'établissement des états financiers de l'exercice 2019, doivent observer les règles et principes définis dans le système comptable financier et notamment :

- Le décret exécutif n° 08-156 du 26 mai 2008 portant application des dispositifs de la loi n° 07-11 du 25 Novembre 2007 portant système comptable financier ;
- L'arrêté du 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisations, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature des comptes les règles de fonctionnement des comptes.

Ces textes prévoient entre autres dispositions que les états financiers doivent être établis selon :



- **L'hypothèse de base de la continuité d'exploitation**

C'est-à-dire que l'entité poursuivra ses activités dans un avenir prévisible et qu'elle n'a ni l'intention, ni la nécessité d'être en liquidation ni de mettre fin à ses activités.

Dans le cas contraire, des éléments fondés et probants, justifiant la mise en liquidation de l'entité dans un avenir proche doivent être fournis, et qui peuvent être constitués par :

- La déclaration de l'état de cessation de paiement ;
- Un rapport circonstancié du conseil d'Administration ;
- Une déclaration d'intention par les propriétaires ou tutelle de l'entité.

- **Le principe comptable généralement admis de l'indépendance (autonomie) des exercices**

Ce principe considère que :

- si un événement a un lien de causalité direct et prépondérant avec une situation existant à la date d'arrêt des comptes d'un exercice N, est connu entre cette date et celle de l'établissement des comptes du dit exercice, un rattachement de cet événement à l'exercice clos N est nécessaire.

Ce rattachement s'effectue sur la base des informations connues à la date d'établissement des comptes.

- si un événement se produit après la date de clôture de l'exercice, deux (02) situations sont possibles:
- si cet événement n'affecte pas la situation de l'actif ou du passif de la période précédant la clôture, aucun ajustement ne sera nécessaire.
- si cet événement est d'une importance tel qu'il pourrait affecter les décisions des utilisateurs des états financiers, des informations devront être fournies dans l'annexe.

En application de ces principes, les états financiers clos le 31/12/2019, ne devraient pas être impactés par l'évènement du COVID 19 car intervenu postérieurement au 31 décembre de l'exercice, et ce, sauf à considérer que cet événement est d'une importance tel qu'il pourrait affecter les décisions des utilisateurs des états financiers, auquel cas une information dans l'annexe est nécessaire.

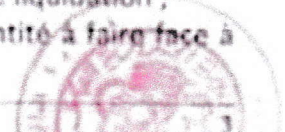
Ces informations complémentaires doivent notamment comporter, sans que cette énumération ne soit considérée comme exhaustive :

A. Cas de cessation d'activité

Ce cas de figure ne peut être considéré, comme indiqué plus avant, que s'il repose sur des événements probants.

L'annexe aux états financiers et le rapport de gestion doivent mentionner en particulier :

- Les motifs qui ont prévalu pour cette prise d'option ;
- Les bases retenues pour la valorisation des actifs et passifs de liquidation ;
- Les impacts de l'option sur notamment les capacités de l'entité à faire face à ses obligations et sur l'emploi.



B. Cas de continuité d'exploitation

L'estimation de continuité des activités de l'entité par ses organes sociaux, doit être fondée sur des paramètres d'appréciation probants, qui doivent être portés complémentaiement dans le rapport de gestion et dans l'Annexe.

Le rapport de gestion, devrait notamment comporter :

- L'argumentation de l'option pour la continuité d'exploitation : faible impact de la pandémie sur l'entité, inclusion de cette dernière dans le secteur potentiellement éligible à l'aide de l'État, capacités de l'entité à surmonter les effets de l'événement par elle-même etc. ;
- La nature des impacts d'ordre économique, social et financier des effets de la pandémie sur l'entité : réduction des plans de charges, déstructurations des marchés en amont et en aval des activités de l'entité, entraves à la réalisation d'un business plan déjà arrêté, difficultés de trésorerie prévisibles au regard des échéances de paiement...
- les actions que l'entité projette d'entreprendre pour limiter, ou enrayer, dans un avenir proche, les effets de la crise.

L'annexe devrait faire état des :

- corrections éventuellement opérées sur les états financiers par observation des principes évoqués ci-avant ;
- approches mises en œuvre pour l'identification de ces impacts sur les situations postérieures à l'exercice clôturé ;
- méthodes retenues pour l'évaluation de l'incidence de ces impacts.

2. Quelle est l'incidence d'une telle situation sur la mission du commissaire aux comptes ?

L'avènement de la pandémie COVID 19, constitue à l'évidence un élément particulier d'éveil pour l'exercice de la mission de commissariat aux comptes.

Cette mission doit en effet conduire à l'expression d'une opinion motivée, tant sur la qualité des comptes produits au titre de l'exercice 2019, que sur les fondements des conclusions des dirigeants de l'entité au regard de la continuité de l'exploitation.

Pour répondre à ces doubles objectifs, le commissaire aux comptes doit, dans son approche de vérification et d'évaluation, appliquer de façon rigoureuse :

- les diligences de portée générale contenues dans la Norme Algérienne d'Audit « NAA 560 » portant sur les événements postérieurs à la clôture, et
- celles de nature particulière insérées dans la norme « NAA 570 – continuité d'exploitation » portant sur la continuité d'exploitation.

Cette approche est de nature à permettre au commissaire aux comptes, d'une part de cerner au mieux la nature des problèmes nés des suites de la pandémie, et, d'autre part, d'apprécier les modes d'évaluation des impacts qui en résultent et devant être présentés par les dirigeants de l'entité.



L'engagement des procédures contenues dans la norme « NAA 560 », est de nature à recueillir les éléments probants sur les événements intervenus entre la date de clôture des comptes et celle de présentation du rapport de commissariat aux comptes.

La réalisation des procédures énoncées dans la norme « NAA 570 » permet, quant à elle, au commissaire aux comptes d'apprécier dans quelle mesure la Direction de l'entité a :

- Objectivement appliqué ou non l'hypothèse de base de continuité d'exploitation, dans l'établissement de ses états financiers ;
- Pris opportunément en considération des principes d'ajustements nécessités par les événements intervenus après la date de clôture des comptes ;
- Affiché les actifs à leurs valeurs liquidatives, dans le cas où l'évènement postérieur impose une liquidation proche et inéluctable ;
- Porté dans l'annexe des états financiers toute l'information utile à l'appréciation de la situation de l'entité.

Dans son rapport, le commissaire aux comptes doit exprimer son opinion sur :

- Le bien fondé de l'argumentation des dirigeants de l'entité quant à la continuité d'exploitation ;
- La conformité du mode de traitement de l'évènement pour l'établissement des états financiers de 2019 ;
- Le caractère probant des retombées de l'évènement identifiées par la Direction de l'entité ;
- La pertinence de la méthode d'évaluation des impacts de ces retombées ;
- La consistance et la qualité des informations fournies dans l'annexe.

Préalablement à leur formalisation, toutes ces appréciations devraient être discutées avec la Direction de l'entité, et ce, pour, d'une part permettre au commissaire aux comptes de conforter son opinion, et d'autre part, donner à cette Direction, l'opportunité de rectifier ou de compléter les informations portées dans le rapport de gestion.

Additivement à ces diligences, le commissaire aux comptes, se doit de :

- Inviter, s'il l'estime opportun, l'Assemblée Générale à faire preuve de prudence dans la fixation des dividendes à verser au titre de 2019, dans le cas où les prévisions de résultats financiers et de trésorerie pour 2020, seraient fortement impactées par la pandémie ;
- Amener, dans le cas où à la date de déclaration de la pandémie (soit le 21 mars 2020) les états financiers ont été arrêtés et le rapport de gestion établi, l'organe habilité de l'entité, à produire une notice complémentaire sur l'évènement postérieur ;
- Préparer, lui-même les compléments d'informations à fournir aux propriétaires dans les cas où son rapport a déjà été émis.

Ces compléments d'informations sont aussi indispensables dans le cas où l'assemblée générale a déjà été tenue à la date du 21 mars 2020.

