

Impact de la crise Covid-19 sur le reporting financier dans le contexte Algérien

Impact of the Covid-19 crisis on financial reporting in the Algerian context

BENYAMINA Abbes

Laboratoire Management des entreprises;

Université Djillali Liabes, Algérie

absba2266@yahoo.fr

Dr SEMRED Naouel

Laboratoire Management des entreprises;

Université Djillali Liabes, Algérie

nawelsemred@yahoo.fr

Date de soumission : 31/05/2020

Date d'acceptance : 30/08/2020

Date de publication : 30/09/2020

Résumé :

Cet article vise à relater les effets économiques de la crise du Covid-19 sur le reporting financier des entités économiques car l'évolution de cette crise, sa durée et son impact ne peuvent être prédits ce qui oblige les préparateurs des états financiers ainsi que les auditeurs à évaluer régulièrement les conséquences de cette crise sur l'activité de l'entité conformément aux normes comptables et d'audit et fournir toutes les informations pertinentes sur le rapport intermédiaire et annuel.

- **Mots-clés :** Reporting financier ; Covid-19 ; entité économique ; crise ; états financiers.
- **Codes de classification Jel :** M41 ; M42; M49

Abstract:

This article aims to relate the economic effects of the Covid-19 crisis on the financial reporting of economic entities since the subsequent development of this crisis, its durations and its impacts cannot be predicted, which forces the preparers of the financial statements as well as the auditors to regularly assess the consequences of this crisis on the activity of the entity in accordance with accounting and auditing standards and provide all the relevant information on the interim and manual report.

- **Keywords:** Financial reporting ; Covid-19 ; economic entity ; crisis ; financial statements.
- **Jel Classification Codes :** M41 ; M42; M49

* Auteur correspondant, e-mail: absba2266@yahoo.fr

I- Introduction :

La pandémie de la maladie à coronavirus (COVID-19) se propage rapidement partout dans le monde, y compris en Algérie. Cette crise sanitaire a accru la nécessité d'un reporting financier fiable surtout pour les entités économiques impactées par l'évolution de cette crise qui a contraint certaines entités à cesser temporairement ou totalement leur activité. Les entreprises qui ont besoin de liquidités pour financer leur relance ont donc tout intérêt à disposer d'un reporting financier fiable et important pour toutes les parties prenantes de l'entreprise, dirigeants, investisseurs ou propriétaires.

L'apport du reporting financier réside dans l'information fournie concernant la situation financière de l'entreprise, les opportunités de développement, les risques encourus et les capacités à faire face aux conséquences dramatiques de cette crise. Depuis l'avènement du Covid-19, les marchés sont sous pression obligeant ainsi l'entité à faire valoir sa compétence pour assurer sa pérennité en assurant en priorité un reporting financier efficace qui fournira les incidences financières et comptables de cette situation et ce depuis l'application mesures gouvernementales de prévention et de lutte contre la propagation de cette pandémie qui ont affecté la production, le commerce et la consommation suite aux restrictions de déplacement à travers les zones d'activité.

Ces effets économiques ont un impact sur la comptabilité, le reporting financier et l'audit des comptes des entreprises. Cet article met en évidence certaines de ces implications potentielles. Cependant, l'impact sur les entreprises sera différent et les préparateurs des états financiers, ainsi que leur auditeurs mandatés, doivent considérer comment cela affecte leur activité et les examiner régulièrement car l'évolution ultérieure du Covid-19, sa durée et son impact ne peuvent être prédits.

De ce qui précède, la problématique de l'article se propose d'explorer les effets de la crise du Covid-19 sur le reporting financier dans le contexte Algérien au 31.12.2019 et au-delà.

L'article est divisé en trois parties, la première partie traite le cadre conceptuel du reporting financier. La deuxième explore les effets de la pandémie du Covi-19 sur les états financiers des entités économiques au 31 décembre 2019 et la troisième énumère les conséquences financières de la crise sanitaire du Covid-19 sur les états financiers intermédiaires et annuels des entités.

II- Cadre conceptuel du reporting financier :

II.1 Définition du reporting financier

Le reporting se résume à la communication de l'information financière utile à la prise de décisions d'investissement, de crédit et toutes autres décisions commerciales (Chiappetta et al. 2009). La source la plus importante de l'information financière correspond aux états financiers d'une entreprise.

La qualité du reporting financier (QRF) est la précision avec laquelle le reporting financier donne des informations sur les opérations de l'entreprise, en particulier son flux de trésorerie attendu, afin d'informer les investisseurs (Verdi, 2006). Seulement pour jouer pleinement leur rôle, comme moyen d'information et d'aide à la prise de décision, les états financiers doivent répondre à certaines exigences en relation directe avec l'intelligibilité, la fiabilité, la pertinence et la comparabilité.

En étudiant la qualité du reporting financier, Salehi et Nassirzadeh (2012) ont posé le problème de l'utilité de l'information financière. Cette information est utile pour qui et dans

quel but elle va être utilisée. Ils rajoutent que l'objectif primordial du reporting financier est de fournir des bases permettant la prise de décision c'est-à-dire de choisir entre différentes alternatives économiques et la vérification de l'évolution des résultats. Tariverdi et al. (2012) considèrent qu'un reporting financier de qualité, permettra aux utilisateurs de l'information financière de prendre les bonnes décisions, pour une allocation optimale des ressources. Ils considèrent aussi que cette information doit posséder deux caractéristiques, la fiabilité et la pertinence, pour qu'elle soit utile pour ses utilisateurs.

II.2 Caractéristiques du reporting financier

Les quatre principes directeurs des normes IFRS sont la clarté, la fiabilité, la pertinence et la comparabilité. Tous les normalisateurs, académiciens, chercheurs s'accordent sur l'importance de l'information financière dont l'objectif principal est l'aide à la prise de décision. Ils s'accordent, en outre, sur le fait que cette information ne pourrait aider à la prise d'une décision adéquate que si elle présente certaines caractéristiques, dont les plus importantes sont la fiabilité et la pertinence.

II.2.1 Fiabilité de l'information

La fiabilité de l'information financière est considérée comme l'une des caractéristiques qualitatives les plus importantes en comptabilité. Elle se résume en trois critères qui ont la neutralité, la représentation fidèle et la vérifiabilité. Morley (2009) estime que la fiabilité de l'information financière ou du reporting financier signifie que les états financiers reflètent la réalité économique de l'entreprise. Ainsi, il faudrait avoir une représentation vraie et fidèle. L'information doit être vraie c'est-à-dire objective et non biaisée. Elle doit être aussi juste et fidèle c'est-à-dire que le bon sens l'emporte. L'information financière doit être neutre, complète et exempte d'erreurs, pour être fiable. Cette fiabilité du reporting financier ne peut être atteinte que suite à un processus conforme aux règles comptables où l'information financière a été produite en respectant les prérogatives des différentes normes. Selon l'IASB, l'information financière est fiable si elle ne contient pas d'erreurs matérielles et qu'elle est non biaisée. Les états financiers doivent décrire des faits, uniquement. Ils ne doivent pas contenir, entre autre, des erreurs matérielles susceptibles de modifier l'opinion des utilisateurs du reporting financier. L'information doit être aussi complète pour permettre aux utilisateurs de l'information financière de prendre les décisions adéquates.

II.2.2 Pertinence de l'information

La pertinence de l'information est utile pour les entreprises et les organismes de normalisation, elle permet de prendre les décisions et joue un rôle important dans le bon fonctionnement des économies et des marchés boursiers. Selon l'IASB, la pertinence est l'une des caractéristiques de la qualité du reporting financier. Elle implique que cette information est pertinente si elle est capable d'engendrer une modification dans la prise des décisions des différentes parties prenantes. Salameh(2013) définit la pertinence de l'information financière dans une optique prospective, rétrospective et en tenant compte de la rapidité dans sa divulgation. Il rajoute que, pour que l'information financière puisse répondre aux exigences de ses utilisateurs, elle doit être pertinente pour faire face à la sélection adverse.

II.3 Objectifs du reporting financier

Le reporting financier est l'allocation efficace des capitaux dans l'économie d'une part et d'aide dans les prises des décisions d'investissement (Chen et al, 2011). Ils rajoutent aussi que la qualité du reporting financier améliore, en outre, la transparence des états financiers.

Ces dernières années, deux questions comptables ont dominé les débats au niveau international. La première question qui a toujours surgi est de savoir à quel public le reporting

financier doit en priorité s'adresser : doit-il viser d'abord les investisseurs, ou doit-il s'adresser au public plus généralement, y compris aux régulateurs prudentiels ? Une seconde question, liée à la précédente, est de savoir si les normes comptables ne poursuivent que le but de transparence, ou bien si elles doivent aussi avoir un objectif de stabilité financière (Hoogervorst, 2011).

II.3.1 Un reporting financier pour qui ?

Le but du reporting financier est de donner une image aussi fidèle que possible de la situation financière d'une société ou d'une organisation. Les états financiers doivent contenir une information qui soit autant que possible fiable et dénuée de parti-pris. Les états financiers sont extrêmement utiles et important pour les investisseurs. Le reporting financier est né de la nécessité de donner aux investisseurs une information adéquate sur la société à laquelle ils fournissent des capitaux.

II.3.2 Transparence ou stabilité ?

La seconde question est de savoir si le but du reporting financier est avant tout de fournir la transparence, ou bien s'il doit également servir l'objectif de stabilité. La transparence et la stabilité sont souvent juxtaposées comme si ces deux buts étaient en conflit. Il s'agit bien d'une fausse contradiction. Car il est clair que la transparence est une pré- condition nécessaire de la stabilité.

La crise actuelle a dans une large mesure été causée par un manque de transparence des régulateurs économiques. Sans une transparence adéquate sur les risques, la stabilité ne peut que s'effondrer au bout du compte. La stabilité est autre chose que la transparence, mais il ne peut y avoir de stabilité durable sans transparence.

II.4 Le processus de préparation du reporting financier

Le processus de préparation du reporting financier s'appuie sur les normes comptables, la compétence des préparateurs, une gestion adéquate des contraintes et enfin un système de responsabilité qui soutient la transparence (Yaich, 2012).

II.4.1 Les normes comptables

La comptabilité est une traduction du langage économique de l'entreprise, ses relations avec les tiers c'est qu'elle en a retiré étant une manière, il faut comprendre ce discours (Lefrancq S. et Al (2016). Dans le contexte Algérien, la comptabilité possède toutes les caractéristiques d'une situation de droit. Le référentiel comptable légal est constitué par le système comptable financier né le 30 novembre 2007 pour entrer en application le 1^{er} janvier 2010 (Loi N° 07-11) dont la doctrine est inspirée des normes IAS / IFRS.

II.4.2 La compétence des préparateurs

Les préparateurs des états financiers sont, par leur compétence, leurs diligences et leur sens de l'éthique, un élément clef dans l'élaboration d'un reporting financier de haute qualité. La compétence comptable couvre à la fois des compétences techniques (prise en compte, évaluation, vérification, contrôle et reporting de l'information comptable) et des compétences comportementales, éthiques et relationnelles.

II.4.3 Une gestion adéquate des contraintes :

Quatre types de contraintes doivent être gérés de façon adéquate par les préparateurs des états financiers :

II.4.3.1 La qualité des jugements professionnels et des estimations

Le recours au jugement professionnel et aux estimations est nécessaire notamment pour choisir les solutions les plus appropriées et les meilleures estimations dans les circonstances.

II.4.3.2 Les contraintes de production des états financiers

L'arbitrage entre la pertinence et fiabilité de l'information financière sera établi dès que les préparateurs des états financiers sont convaincus que les informations produites sont cohérentes et qu'elles ne contiennent aucune omission ou erreur dont l'importance peut influencer le jugement ou la décision de tout lecteur raisonnable, les comptes peuvent être définitivement arrêtés.

II.4.3.3 L'organisation appropriée pour la consolidation :

Les sociétés mères tête de groupe doivent se doter d'une organisation nécessaire et appropriée pour la préparation des états financiers consolidés.

II.4.3.4 La célérité de production des états financiers

La pertinence dicte de rapprocher le plus possible le temps comptable du temps réel y compris sur le plan de la production des états financiers. La clôture rapide suppose de s'organiser en interne et de bien gérer les dépendances vis-à-vis des tiers. La fréquence de production d'états financiers intermédiaires et l'adoption d'outils informatiques et de méthodes et procédures comptables performants sont des facteurs d'accélération de la sortie des états financiers.

II.4.3.5 Un système de gouvernance transparent

La responsabilité et l'indépendance des organes de gestion et de contrôle mécanismes de bonne gouvernance facilitent la prise de décisions et la mise en œuvre des actions efficaces pour assister la direction à arrêter les comptes sociaux dans les délais impartis avec l'assurance et la transparence totale.

II.4.3.6 Les utilisateurs du reporting financier :

L'information financière est le principal moyen dont dispose l'entreprise pour communiquer sur sa santé financière et dont disposent les utilisateurs pour s'assurer qu'une entreprise est non seulement profitable et rentable, mais aussi saine financièrement. Il est donc indispensable, de nos jours, d'être capable de comprendre, interpréter et analyser les éléments composant le reporting financier d'une société (Carrière, S et Al, 2015). Chacun des acteurs et utilisateurs des rapports financiers peut exercer une influence sur l'exigence de reporting financier transparent en même temps que toutes les parties prenantes peuvent être victimes d'un système de reporting financier défectueux.

III- Effets de la crise du Covid-19 sur le reporting financiers des entités au 31.12.2019

Les normes de reporting telles que les normes comptables internationales (IAS), les normes internationales d'information financière (IFRS) et les principes comptables généralement reconnus par le système comptable financier (SCF) doivent être pleinement respectées. De plus, les entreprises devraient envisager de les dépasser pour répondre à leurs défis réels en matière de comptabilité et de déclaration causés par le Covid-19 de manière sensée et pratique.

III.1 Continuité d'exploitation

Le principe de continuité d'exploitation ne peut être maintenu pour la préparation des comptes si la continuité apparaît compromise ou si la direction de l'entité a l'intention ou n'a pas d'autre solution réaliste de liquider l'entité ou de cesser son activité.

La crise du Covid-19 n'a aucun lien direct avec la situation existant à la clôture de l'exercice parce que la continuité d'exploitation n'était pas déjà compromise à la clôture 2019, les comptes n'ont pas à être modifiés et une information en annexe est obligatoire.

La note d'orientation publiée le 12 mai 2020 par la commission de normalisation des pratiques comptables et des diligences professionnelles insiste sur les éléments probants et justifiants la mise en liquidation de l'entité dans un avenir proche.

Les entreprises affectées par le Covid-19, par exemple les petites entreprises ou celles dans les domaines des transports, des agences de voyage, des loisirs et des services voire du bâtiment et travaux publics doivent prendre en compte les problèmes de continuité d'exploitation au moins à partir du 2ème trimestre de l'année 2020.

Dans le contexte Algérien, les entreprises doivent envisager d'exécuter plusieurs analyses de sensibilité possibles pour déterminer s'il existe une incertitude significative quant à sa capacité à poursuivre son exploitation.

D'une manière générale, la propagation du Covid-19 et les mesures gouvernementales devraient être largement divulguées dans les rapports de gestion et les annexes du bilan au 31.12.2019 fournissant la position de l'entité sur la situation.

Cela peut entraîner des informations supplémentaires, en particulier en cas d'incertitude significative. Dans certaines circonstances, il peut être nécessaire d'examiner s'il convient de préparer les comptes sur une base de continuité d'exploitation. Pour cela, la société doit prendre en compte toutes les informations disponibles sur l'impact sur les transactions futures. En ce qui concerne le calendrier, il faut considérer au moins les douze premiers mois après la date du bilan ou après la date de signature des états financiers. Mais un délai plus long est recommandé.

Cette évaluation de la continuité de l'exploitation devrait être continuellement mise à jour jusqu'à la date d'approbation des états financiers.

III.2 Événements postérieurs à la clôture non ajustables

La crise Covid-19 est un événement post-clôture qui n'ajuste pas les montants comptabilisés. L'exigence générale est que le bilan reflète la situation à la fin de la période de reporting. Par conséquent, pour les entreprises en Algérie dont la fin d'année est le 31 décembre 2019, l'émergence du Covid-19 est un événement non ajustable, puisque l'épidémie s'est produite à la mi-mars 2020.

La nature de tout événement non ajusté important et une estimation de son effet financier doivent être divulguées par voie de note. Par conséquent, les entreprises doivent tenir compte de l'impact du Covid-19 sur leur entreprise, qui variera en fonction des secteurs d'activité et des circonstances spécifiques dans lesquelles il opère. Cela comprend que les informations à fournir articulent l'impact potentiel au cours de la prochaine période de rapport de gestion.

III.3 Informations complémentaires dans le rapport de gestion

Les entreprises devraient également envisager de faire référence à l'impact possible du Covid-19 lorsqu'elles signalent les principaux risques et incertitudes dans le rapport de gestion. En principe, ils doivent le signaler lorsque de nouveaux développements possibles peuvent entraîner des écarts négatifs par rapport aux prévisions de l'entreprise.

Les événements postérieurs à la fin de la période de reporting comprennent tous les événements jusqu'à la date de l'autorisation de publication des états financiers. Il est important d'intégrer une revue complète du bilan dans le plan de reporting de fin d'année.

Parmi les événements post-clôture conséquence de la crise Covid-19 :

- Baisses des ventes et des flux de trésorerie,
- Ruptures de contrats, activation de clauses de contractuelles spécifiques,
- Ruptures de la chaîne d'approvisionnement,
- Mesures gouvernementales (Fermetures d'usines, d'établissements, Magasins, cafés, restaurants, ...),

- Chômage partiel, licenciements, restructuration,...

III.4 Effets sur l'audit des états financiers au 31 décembre 2019 et au-delà

La crédibilité des états financiers est liée à la qualité de son audit par le respect des normes d'audit nationales et internationales qui devrait se poursuivre dans son intégralité, même sous la pression des délais modifiés. En outre, les auditeurs doivent prendre du recul et envisager de chercher plus loin pour répondre aux défis d'audit particuliers que le Covid-19 cause aux entreprises et à leurs rapports.

III.4.1 Impact du Covid-19 sur l'évaluation des risques

La norme d'audit NAA 300 (Décision N° 150, 2016) permet à l'auditeur d'évaluer les risques et la nécessité de les réviser en raison de la menace de nouveaux risques importants, par exemple la liquidité de l'entreprise. La situation actuelle étant très fluide, elle devra être constamment reconsidérée lors de l'audit.

III.4.2 Obtention d'éléments probants

Le respect de la norme NAA 501 (Décision N° 77, 2018) sur les éléments probants et caractéristiques spécifiques devrait permettre aux auditeurs à réfléchir à la manière de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés. À cet égard, les auditeurs doivent reconnaître qu'ils peuvent avoir besoin de changer l'approche d'audit et d'élaborer des procédures alternatives, en particulier dans les missions d'audit de groupe avec des filiales auxquelles l'accès est limité. Cela reste nécessaire pour pouvoir faire rapport ou envisager de modifier l'opinion d'audit. L'auditeur doit envisager une utilisation accrue de la technologie dans le partage de données ou l'hébergement de réunions virtuelles.

III.4.3 Implications pour l'évaluation de la continuité de l'exploitation

Cela constituera sans aucun doute un élément clé de nombreux audits en cours et à venir, étant donné que l'incertitude sur l'économie mondiale et les perspectives immédiates pour de nombreuses entreprises s'est accrue. La norme NAA 570 (Décision N° 23, 2017) sur la continuité de l'exploitation fournit plus de détail.

III.4.4 L'impact des perspectives d'avenir de l'entité sur le rapport de l'auditeur

L'auditeur doit tenir compte des difficultés que la direction peut rencontrer pour préparer les projections futures, compte tenu de la situation très incertaine et fluide. En effet, de telles projections pourraient changer considérablement en peu de temps. Il est essentiel que l'auditeur utilise son jugement professionnel et son scepticisme. Ils doivent faire preuve de prudence pour s'assurer que toutes les projections reflètent la situation au fur et à mesure qu'un rapport d'audit doit être signé. L'auditeur doit appliquer rigoureusement la norme NAA 560 (Décision N° 2, 2016) portant sur les événements postérieurs à la clôture. L'auditeur doit s'assurer que les informations fournies par la direction décrivent de manière appropriée les perspectives de l'entreprise et la manière dont les utilisateurs des états financiers pourraient être affectés. Tout cela tout en reconnaissant le haut degré actuel d'incertitude. Les auditeurs doivent également tenir compte de leurs responsabilités par rapport aux autres informations présentées par la direction avec les états financiers.

III.5 Les Conséquences du Covid-19 sur les états financiers intermédiaires et annuels

Pour de nombreuses entreprises qui appliquent les IFRS et dont l'exercice coïncide avec l'année civile, le premier trimestre de 2020 constituera la première période de présentation de l'information financière pour laquelle les répercussions de la COVID-19 seront prises en compte.

Habituellement, les états financiers intermédiaires se concentrent sur la mise à jour des informations présentées dans les états financiers annuels. Toutefois, étant donné les

circonstances, nous nous attendons à ce qu'ils contiennent beaucoup plus d'informations que la plupart du temps. Cela s'explique par l'exigence de l'IAS 34 (Information financière intermédiaire) selon laquelle une entité doit inclure une explication des événements importants pour comprendre les états financiers depuis la fin de la dernière période de présentation de l'information financière annuelle.

En raison de la pandémie de COVID-19, de nombreuses entités seront soumises à cette obligation d'information. Comme la communication appropriée de ces informations dans les états financiers intermédiaires pose des difficultés, il pourrait être approprié d'en discuter avec votre auditeur dès le début du processus de préparation.

Nous présentons ci-après quelques rappels sur l'information intermédiaire destinés aux préparateurs financiers et aux auditeurs. Ces rappels ne sauraient se substituer à un examen des normes ni aux diligences des auditeurs.

III.5.1 Continuité de l'exploitation

Les répercussions de la crise de la COVID-19 pourraient influencer considérablement sur l'évaluation de la continuité de l'exploitation par l'auditeur, soit par la compréhension qu'il a de l'entité et de son environnement, soit au cours de son examen intermédiaire, l'auditeur prend connaissance d'événements ou de conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, il doit mettre en œuvre des procédures supplémentaires.

III.5.2 Principes généraux de comptabilisation et d'évaluation

Les principes de comptabilisation et d'évaluation des actifs, des passifs, des produits et des charges pour les périodes intermédiaires sont habituellement identiques à ceux utilisés dans les états financiers annuels les plus récents. La préparation des rapports financiers intermédiaires impose en général de recourir davantage à des méthodes d'estimation que celle des rapports financiers annuels. Dans un contexte d'incertitude et de volatilité économique importante, la direction pourrait par exemple trouver particulièrement difficile de formuler des hypothèses qui sous-tendent les estimations comptables importantes pendant une période intermédiaire. Les estimations doivent être fondées sur les meilleures informations disponibles à ce moment et mises à jour pour les périodes ultérieures.

III.5.3 Dépréciation

Une entité applique les mêmes critères relatifs aux tests de dépréciation, à la comptabilisation et aux reprises pour les actifs financiers et non financiers à la date intermédiaire qu'en fin d'exercice. En raison des problèmes occasionnés par la pandémie de COVID-19, nombre d'entités pourraient conclure qu'il existe des indices de dépréciation donnant lieu à un test de dépréciation pour la période intermédiaire. Lorsqu'une dépréciation est comptabilisée pendant la période intermédiaire, il faut se reporter aux normes pertinentes pour connaître les considérations relatives aux informations à fournir. Il est important de noter que selon la norme IFRIC 10 (Information financière intermédiaire et dépréciation), si un test de dépréciation est effectué au cours d'une période intermédiaire et qu'il donne lieu à une perte de valeur du goodwill, celle-ci doit être comptabilisée au cours de la période intermédiaire et ne doit pas être reprise lors d'une période ultérieure.

III.5.4 Événements postérieurs à la période intermédiaire

L'évaluation des événements postérieurs est également requise pour les périodes intermédiaires. Bien que les effets de la crise de la COVID-19 puissent avoir touché divers postes des états financiers intermédiaires d'une entité, les événements liés à la COVID-19 survenus après la date intermédiaire ne sont pas nécessairement des événements postérieurs

à la date de clôture donnant lieu à des ajustements. Il faut évaluer soigneusement les événements postérieurs à la période intermédiaire afin de déterminer s'ils contribuent à confirmer des situations qui existaient à la fin de la période intermédiaire ou s'ils représentent de nouvelles informations.

III.5.5 Difficultés liées aux examens d'états financiers intermédiaires par l'auditeur

La réalisation d'un examen d'états financiers intermédiaires pourrait se révéler plus difficile en raison de la pandémie de COVID-19. Par exemple :

- les entités n'ont peut-être pas les ressources pour traiter en temps voulu toutes les questions comptables liées aux états financiers intermédiaires ;
- les entités pourraient avoir de la difficulté à fournir à l'auditeur les informations dont ce dernier a besoin pour effectuer l'examen, notamment en ce qui concerne des estimations comptables nouvelles ou modifiées considérablement ;
- certaines procédures d'examen intermédiaire couramment mises en œuvre, telles que la comparaison des résultats intermédiaires avec les résultats attendus, comme les budgets ou les prévisions, ou la comparaison des résultats de la période considérée avec les périodes, ratios ou autres mesures de performance antérieurs, peuvent être inefficaces ;
- des changements dans les contrôles internes auraient pu se produire au cours du premier trimestre, lesquels pourraient causer des déficiences potentielles importantes qui nécessitent des procédures d'examen supplémentaires ;
- les demandes d'informations auprès de la direction pourraient demander plus de temps, notamment en cas de modifications importantes des pratiques commerciales de l'entité, de transactions inhabituelles, d'événements postérieurs importants ou d'anomalies non corrigées ;
- la possibilité de parti pris de la direction dans la préparation des états financiers, ou de fraude avérée ou suspectée peut être accrue.

Vu les difficultés et les efforts supplémentaires qui sont prévus en raison de la pandémie de COVID-19, il sera important que les préparateurs et les auditeurs consacrent le temps nécessaire et les ressources appropriées pour effectuer les examens intermédiaires pendant cette période.

IV- Conclusion:

Les effets de la pandémie du COVID 19 sur les entités économiques ne sont pas encore mesurables et quantifiables. Par contre les conséquences morales sont ressenties dans le changement des pratiques socio-économiques. L'organisation mondiale de la santé (OMS), le fond monétaire international (FMI), les grands cabinets d'audit (Big 4) ainsi que les experts financiers prédisent une crise économique mondiale avec des répercussions fatales sur les pays en développement.

En Algérie, les entités nationales ou multinationales subiront les mêmes conséquences voire plus étant donné que 90% des matières premières sont acquises de l'étranger et que les mesures gouvernementales d'accompagnement et de soutien restent insuffisantes par rapport aux dommages subis (cessation temporaire voire totale des activités).

Le différé de paiement des obligations fiscales, parafiscales, des charges sociales et des échéances de crédit bancaires, ne représentent que des problématiques financières qui sont reportées à une autre échéance sous réserve de la relance des activités normales des entités

économiques et du déconfinement sanitaire des zones à forte activité industrielle et commerciale.

L'état en tant qu'agent économique important doit assister financièrement les entreprises touchées par la crise sanitaire du Covid-19 afin de préserver les tissus industriels existant et la stabilité de l'emploi.

Les rapports de gestion relatifs aux états financiers clos au 31.12.2019 et intermédiaires de l'année 2020 préparés par la direction sous le contrôle des auditeurs légaux doivent fournir toutes les informations possibles et pertinentes sur les conséquences du Covid-19 et leurs impacts sur la continuité d'exploitation de l'entité voire sa pérennité.

Références :

1. Barbu, E. Mallet, B. S. Thealet., (2010). La crise économique et financière impacte-t-elle la mission d'audit légal et de certification des comptes ?, Article Unité Mixte de Recherche CNRS - Université Pierre Mendès France Grenoble
2. Carrière, S, Cerison, R. et Janin R. (2015), Reporting comptable et financier des sociétés, Louvain-la-Neuve, 1^{ère} Edition De Boeck supérieur.
3. Chen, F., Hope, O.K., Liq., and Wang, X., (2011). Financial Reporting Quality and Investment Efficiency of Private Firms in Emerging Markets. , *The Accounting Review*, Vol.86 (4), 1255-1288.
4. Chiappetta, B., Shaw, K. and Wild, J., (2009). Principles of Financial Accounting (19th ed.). McGraw Hill
5. Décision N° 2 du 04 février 2016 de Monsieur le Ministre des finances, portant Normes Algériennes d'Audit (NAA 210 – 505 - 560 – 580). http://www.cnc.dz/fichier_regle/202.pdf
6. Décision N° 150 du 11 octobre 2016 de Monsieur le Ministre des finances, portant Normes Algériennes d'Audit (NAA 300 – 500 - 510 – 700). http://www.cnc.dz/fichier_regle/1211.pdf
7. Décision N° 23 du 17 mars 2017 de Monsieur le Ministre des finances, portant Normes Algériennes d'Audit (NAA 520 – 570 - 610 – 620). http://www.cnc.dz/fichier_regle/1230.pdf
8. Décision N° 77 du 24 septembre 2018 de Monsieur le Ministre des finances, portant Normes Algériennes d'Audit (NAA 230 – 501 -530 – 540). http://www.cnc.dz/fichier_regle/1275.pdf
9. Hoogervorst, H., (2011). , Les objectifs du reporting financier. , *Revue Française de Comptabilité*, N° 442, 24-27.
10. Lefrancq, S. et Albertini, S., (2016), Comprendre le reporting financier, les IFRS accessibles, Paris ,1^{ère} Edition Vuibert.
11. Loi N° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, JO N° 74 du 25 novembre 2007
12. Morley, M., (2009). IFRS Simplified: A Fast and Easy to Understand Overview of the New International Financial Reporting, Nixon-Carre, Limited, 2009
13. Note d'orientation du 10 mai 2020, publié le 12 mai 2020 http://www.cnc.dz/fichier_regle/6331.pdf
14. Salameh, E., (2013). L'impact des normes IFRS sur le contenu informationnel des états financiers des pme cotées dans le contexte français. , *European Scientific Journal*, Vol.9 (22), 105-121.

15. Salehi, M. and Nassirzadeh, F., (2012). Perceptions on Qualitative Characteristics in Financial Reporting Iranian Evidence. *Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business*, Vol3(4), 92-107.
16. Tariverdi, Y., Moradzadehfard, M. and Rostami, M., (2012). The effect of Earnings management on the quality of financial reporting. *African Journal of Business Management*, Vol.6 (12), 4603-4611.
17. Verdi, R., (2006). Financial Reporting Quality and Investment Efficiency. , Working Paper, Massachusetts Institute of Technology.
18. Yaich, A., (2012), La chaine de transparence du reporting financier. document de travail, Ecole supérieure de commerce Tunis.