

**L'engagement du CAC pour contrôler l'application de l'hypothèse
de continuité d'exploitation**

**The engagement of auditor to control the application of continuity
of exploitation**

BAACHI Khalid^{1*}, ATTAOUI Ilhem²

¹ Université Djilali Liabes – Sidi bel Abes مخبر تسيير المؤسسات

khalid.baachi@univ-sba.dz

² Université Djilali Liabes – Sidi bel Abes, ilhattaoui@yahoo.fr

Date de réception : 15/08/2019 Date de révision : 01/01/2020 Date d'acceptation : 13/05/2020

Résumé

L'objectif de cette étude est de mesurer l'engagement du commissaire aux comptes pour contrôler l'application de l'hypothèse de continuité d'exploitation dans les entreprises algériennes.

L'étude menée dans les wilayas de Tiaret, Tissemsilt, Mascara et Mostaganem dans l'ouest algérien à travers le développement d'un questionnaire distribué auprès des différents acteurs professionnels composant une entreprise pour vérifier si les CAC s'engagent à analyser les indicateurs de nature financière et opérationnelle ainsi que d'autres indicateurs juridiques conduisant à s'interroger sur la continuité d'exploitation, nous confirme que le CAC s'engage à contrôler l'application de l'hypothèse de continuité d'exploitation.

Mots clés : Continuité d'exploitation, Commissaire aux comptes, Indicateur financier, Indicateur opérationnel, Indicateur juridique

Abstract

The objective of this study is to measure the engagement of the auditor to control the application of the assumption of continuity of exploitations in Algerian companies.

The study carried in the countries of Tiaret, Tissemsilt, Mascara and Mostaganem in western Algeria through the development of a questionnaire distributed to the various professional actors composing a company to check if the auditor undertake to analyze the indicators of financial and operational nature as well as other legal indicators leading to business continuity, confirms that the auditor is committed to monitoring the application of the going concern assumption.

Keywords : Continuity of exploitation, Auditor, Financial indicator, Operational indicator, Legal indicator

* Auteur correspondant : BAACHI Khalid, Email : khalid.baachi@univ-sba.dz

1. Introduction :

L'hypothèse de continuité d'exploitation est l'un des plus importants principes de la comptabilité, car elle revêt une grande importance pour la réflexion comptable et agit sur le reste de ces principes acceptés. Dans le monde, plusieurs comptables ont adopté cette hypothèse après les scandales financiers des plus grandes entreprises mondiales et a manifesté un intérêt croissant pour la mise en place de mécanismes appropriés permettant une détection précoce de la situation financière de l'entreprise.

Dans cette logique, le rôle traditionnel du commissaire aux comptes (CAC) consistant à exprimer son opinion technique neutre sur la sincérité des états financiers n'est pas suffisant pour garantir la véritable image de l'entreprise.

1.1 La problématique

La problématique consiste à définir l'engagement du CAC pour contrôler l'application de l'hypothèse de continuité d'exploitation. D'où nous pouvons la formuler comme suit : **Le commissaire aux comptes devrait-il s'engager à analyser tous les indicateurs conduisant à s'interroger sur la continuité d'exploitation ?**

1.2 L'objectif de l'étude

L'objectif de notre travail est d'identifier l'engagement du CAC pour contrôler l'application de continuité d'exploitation lors de la préparation des états financiers.

1.3 Les hypothèses

Trois hypothèses peuvent être formulées :

- H1. Le CAC s'engage à contrôler et analyser les indicateurs de nature financière.
- H2. Le CAC s'engage à contrôler et analyser les indicateurs de nature opérationnelle.
- H3. Le CAC s'engage à contrôler et analyser les indicateurs de nature juridique ou autre.

1.4 La méthode utilisée

En premier lieu, et dans le but de répondre à notre problématique, nous avons abordé le cadre théorique des variables d'étude, le principe comptable de la continuité d'exploitation et les responsabilités du commissaire aux comptes. Ensuite, afin de vérifier si les CAC s'engagent à contrôler l'application de

l'hypothèse de continuité d'exploitation, un questionnaire est distribué auprès du personnel d'entreprises qui ont fait l'objet de notre investigation.

2. Le cadre théorique de variables d'étude

2.1 La continuité d'exploitation

La continuité d'exploitation, sans être une nouveauté de 1999, est désormais présentée comme un principe à part entière. Ainsi, le PCG (plan comptable français) reconnaît l'influence majeure de ce concept sur la logique même de la comptabilité. L'entreprise est considérée comme étant en activité, c'est-à-dire comme devant continuer à fonctionner dans un avenir proche. Cela sous-entend que l'entreprise n'a ni l'intention, ni l'obligation de se mettre en liquidation et de réduire sensiblement ses activités à court terme (La continuité d'exploitation, 2017).

2.2 Le commissaire aux comptes (CAC)

Le CAC est un acteur extérieur à l'entreprise ayant pour rôle principal de vérifier la sincérité et la régularité des comptes publiés par les sociétés, pour but de contribuer à la fiabilité et la crédibilité de l'information financière (Mansouria, 2016, p. 101).

Selon l'article 22 de la loi 10-01, le commissaire aux comptes est toute personne qui, en son nom propre et sous sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions de la législation en vigueur (loi, 2010).

3. Le principe de continuité d'exploitation à travers le droit comptable

Le droit comptable stipule que les comptes annuels ou les comptes consolidés sont établies obligatoirement sur la base de l'hypothèse de continuité d'exploitation. Si cette hypothèse n'est pas réaliste, alors il faudrait revoir les évaluations des éléments d'actif et de passif et décrire et justifier dans l'annexe les hypothèses retenues (Burlaud, juin 2009, p. 02).

3.1 Le Principe de continuité d'exploitation à travers les normes ISA1 et ISA570

Le cadre conceptuel pour la préparation et la présentation des états financiers, adopté par l'International Accounting Standards (IAS1), stipule au paragraphe 25 que : « Lors de l'établissement des états financiers, la direction doit évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. L'entité doit préparer les états financiers sur une base de continuité d'exploitation sauf si

la direction a l'intention, ou n'a pas d'autre solution réaliste, que de liquider l'entité ou de cesser son activité. Lorsque la direction prend conscience, à l'occasion de cette appréciation, d'incertitudes significatives liées à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité, l'entité doit indiquer ces incertitudes. Lorsque l'entité ne prépare pas les états financiers sur une base de continuité d'exploitation, elle doit indiquer ce fait ainsi que la base sur laquelle ils sont établis et la raison pour laquelle l'entité n'est pas considérée en situation de continuité d'exploitation » (IAS1, 2008).

Les états financiers doivent être établis sur une base de continuité d'exploitation sauf si la direction a l'intention ou n'a pas d'autre solution réaliste que de liquider l'entité ou de faire cesser son activité. Lorsque la direction prend conscience, à l'occasion de cette évaluation, d'incertitudes significatives liées à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité, ces incertitudes doivent être indiquées. Lorsque les états financiers ne sont pas établis sur une base de continuité d'exploitation, ce fait doit être également indiqué ainsi que la base sur laquelle ils sont établis et la raison pour laquelle l'entité n'est pas considérée comme étant en situation de continuité d'exploitation (Robert, 2011, p. 29).

3.2 Le principe de continuité d'exploitation à travers le droit comptable algérien

Le principe comptable de continuité d'exploitation pour l'établissement des comptes annuels est repris dans le droit comptable algérien. Ainsi, le système comptable financier précise dans l'article 06 de la loi n° 07-11 que : « Le système comptable financier comporte un cadre conceptuel de la comptabilité financière, des normes comptables et une nomenclature des comptes permettant l'établissement des états financiers sur la base des principes comptables généralement reconnus et notamment : continuité d'exploitation » (conseil national de la comptabilité (CNC), 2017).

La norme algérienne d'audit (NAA 570), sur la continuité d'exploitation précise que : « Selon l'hypothèse de continuité d'exploitation, une entité est présumée poursuivre son activité dans un avenir prévisible. Les états financiers à usage général sont établis sur la base de cette hypothèse, sauf dans les cas où la direction a l'intention de mettre l'entité en liquidation ou de

faire cesser son activité, ou s'il n'existe aucune autre solution alternative réaliste qui s'offre à elle. Lorsque l'application de l'hypothèse de continuité de l'exploitation est justifiée, les actifs et les passifs sont enregistrés en considérant que l'entité sera en mesure de recouvrer ses actifs et de payer ses dettes dans la cour normale de ses activités» (conseil national de la comptabilité (CNC), 2017, p. 03).

4. La continuité d'exploitation et les responsabilités du CAC

4.1 Les responsabilités du CAC

Le CAC analyse dans le cadre de sa mission certains faits ou événements qui pris en conduisant à s'interroger sur la continuité de l'exploitation. Le tableau ci-dessous présente des indicateurs de la continuité d'exploitation.

Tableau N° 1 : Les indicateurs de la continuité d'exploitation

1. Indicateurs de nature financière	<ul style="list-style-type: none"> - Les capitaux propres ou le fond de roulement sont-ils négatifs ? - Recours excessif à des crédits à court terme pour financer des actifs à long terme ? - Indication de retrait du soutien financier par les prêteurs ou les créanciers ? - Arrêt de la politique de distribution de dividendes ? - Ratios financiers clés défavorables ?
2. Indicateurs de nature opérationnelle	<ul style="list-style-type: none"> - Départ du personnel clé sans remplacement ? - Perte d'un marché important ? - Pénuries de matières premières indispensables ? - Conflits sociaux graves ?
3. Indicateurs de nature juridique et autre	<ul style="list-style-type: none"> - Non-respect des obligations relatives au capital social. Perte de la ½ capital ? - Inscription au registre commercial des privilèges, nantissements ? - Procédures judiciaires en cours pouvant avoir des conséquences financières auxquelles l'entreprise ne pourra pas faire face ?

Source : élaboré par les chercheurs selon le point 8.3 du chapitre 8, l'arrêté n°30 du 24 juin 2013 fixant les contenus des normes des rapports du CAC, journal officiel, la République Algérien Démocratique, N°24,30 Avril 2014.

Le tableau n°1 propose des indicateurs que le commissaire aux comptes doit les analyser pour tirer une conclusion quant à l'existence ou non d'une incertitude significative sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité.

4.2 Le jugement du commissaire aux comptes

La norme ISA570 rappelle que l'IAS1 exige des dirigeants de l'entité qu'ils se prononcent sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Il s'agit d'une opinion d'un jugement à un instant (CNCC-CSOESD-IRE, 2016).

La NAA570 signale que : « lorsque le CAC a identifié de tels faits ou événements susceptibles de mettre en cause la continuité d'exploitation, il met en œuvre des procédures lui permettant de confirmer ou d'infirmer l'existence d'une incertitude sur la continuité d'exploitation» (conseil national de la comptabilité (CNC), 2017, p. para9).

5. Étude pratique

5.1 L'échantillonnage et le test de l'échantillon

L'étude est menée dans quatre wilayas de l'ouest algérien : Tiaret, Tissemsilt, Mascara et Mostaganem.

a. L'échantillonnage

Afin de réaliser notre étude, nous avons choisi comme personnes à interrogés des comptables, auditeurs internes, actionnaires, membres des conseils et des dirigeants de quelques entreprises par actions (publics et privés) dans les quatre wilayas d'étude. Où 100 interrogateurs de façon aléatoire ont été échantillonnés. Le tableau n°2 ci-après explique les statistiques des questionnaires recueillis.

Tableau N° 2 : Les statistiques du questionnaire

Les formulaires du questionnaire	Nombre	Taux %
Nombre des formulaires distribué	100	100 %
Nombre des formulaires perdus	06	06 %
Nombre des formulaires éloignés	04	04 %
Nombre des formulaires acceptés	90	90%

Source : Élaboré par les chercheurs

b. Le test de la fiabilité et de la stabilité du questionnaire

La stabilité du questionnaire est signifiée de donner le même résultat s'il redistribuera plus qu'une fois dans les mêmes circonstances et conditions.

La stabilité du questionnaire qui est destiné à l'étude a été réalisée par la méthode de coefficient « Alpha Cronbach » sur les éléments selon l'échelle

de Likert qui sont de (16) éléments nous a donné une valeur de **0,805**, qui est jugée comme étant acceptable, puisque selon ce coefficient les valeurs sont acceptés à partir de **0,51**. Les résultats de ce test sont montrés dans le tableau n°3.

Tableau N°3 : Stabilité du questionnaire (Alpha Cronbach)

Alpha Cronbach	Nombre d'éléments
0,805	16

Source : Élaboré par les chercheurs en fonction des résultats du logiciel SPSS Pour détailler les résultats, le tableau n°4 ci-dessous résume le coefficient Alpha Cronbach dans chacun des axes du questionnaire.

Tableau N°4 : Stabilité du questionnaire par Axe (Alpha Cronbach)

N°	Axe	Nombre d'éléments	Alpha Cronbach	La fiabilité = racine de stabilité
01	1 ^{er} axe	08	0,725	0,851
02	2 ^{ème} axe	05	0,710	0,843
03	3 ^{ème} axe	03	0,645	0,803
Total		16	0,805	0,897

Source : Élaboré par les chercheurs en fonction des résultats du SPSS

Selon le tableau n°4, le coefficient Alpha Cronbach pour le 1^{er} Axe est égale à **0,725** ce qui signifie une stabilité des (08) éléments. Pour le 2^{ème} Axe qui est de (05) éléments le coefficient Alpha Cronbach est égale à **0,710** donc nous constatent aussi une stabilité des (05) éléments de cet Axe. Quant au 3^{ème} Axe la stabilité des (03) éléments est égale à **0,645** reflétant leur stabilité.

L'intervalle de la valeur Alpha Cronbach est compris entre 0,645 et 0,725 pour les axes du questionnaire. Ainsi que pour la valeur de l'ensemble des paragraphes du questionnaire est égale à **0,805** c'est-à-dire qu'il est proche de 1, cela signifie que le questionnaire est caractérisé par une stabilité selon le coefficient Alpha Cronbach. Donc notre questionnaire sera finalisé comme il se trouve dans l'annexe n°01, disponible pour la distribution.

Nous avons donc confirmé la fiabilité et la stabilité du questionnaire destiner à l'étude, ce qui nous rend confiants de sa crédibilité et sa validité afin d'analyser les résultats, de répondre aux questions de l'étude et d'examiner leurs hypothèses.

5.2 Présentation de l'outil d'analyse

Dans le cadre de notre étude, nous avons utilisé le logiciel SPSS (version 22). En effet, les outils statistiques utilisés sont comme suit :

- Les pourcentages, utilisés principalement pour connaître la fréquence de répétition des catégories de variable, indispensable pour la description d'un échantillon de l'étude.
- Le coefficient Alpha Cronbach, pour savoir la stabilité et la fiabilité des éléments du questionnaire.
- Le Test-T pour confirmer la validité des hypothèses mises au point.

Nous avons utilisé l'échelle de Likert afin de mesurer les réponses des répondants aux éléments du questionnaire, c'est-à-dire de donner un nombre à chacun des choix de réponses comme présenté dans le tableau n°5 ci-dessous. Il s'agit des réponses (oui / non) pour les trois axes.

Tableau N° 5 : Le degré de l'échelle de Likert

La réponse	Non	Oui
Le degré	0	1

Source : Élaboré par les chercheurs

La moyenne empirique pour tester les hypothèses est de 0,6 ; supérieur à cette valeur, l'hypothèse alternative est acceptée. Elle est refusée dans le cas où la valeur est inférieure.

5.3 Résultats

a. La description statistique de l'échantillon

Les tableaux n°6 et n°7 suivants montrent la description statistique de l'échantillon selon la profession et l'expérience professionnelle :

Tableau N°6 : La répartition de l'échantillon selon la profession

	Fréquence	%	% valide	% cumulé
Comptable	58	64,4	64,4	64,4
Auditeur interne	14	15,6	15,6	80,0
Actionnaire	6	6,7	6,7	86,7
Membre du conseil	7	7,8	7,8	94,4
Dirigeant	5	5,6	5,6	100,0
Total	90	100,0	100,0	

Source : Élaboré par les chercheurs en fonction des résultats du SPSS

Le tableau n°6 montre que 64,4% de l'échantillon sont des comptables, tandis que les auditeurs internes ont constitué un taux de 15,6%, suivie par les

membres du conseil qui représentent un taux de 7,8%, les actionnaires représentent un taux de 6,7% et un taux de 5,6% pour les dirigeants.

Tableau N°7 : L'échantillon selon l'expérience professionnelle

	Fréquence	%	% valide	% cumulé
- 5ans	18	20,0	20,0	20,0
5ans à 10ans	10	11,1	11,1	31,1
10an à 15ans	26	28,9	28,9	60,0
≥15ans	36	40,0	40,0	100,0
Total	90	100,0	100,0	

Source : Élaboré par les chercheurs en fonction des résultats du SPSS

Le tableau n°7 indique que 20% des effectifs interrogés ont moins de 5ans d'expérience dans le poste actuel qu'ils occupent, les auditeurs internes ayant entre 10 à 15 ans d'expérience représentent un taux avoisinant les 30% des répondants. Alors que 40% des effectifs interrogés ont plus de 15 ans d'expérience professionnelle dans le domaine d'audit interne. En effet, ces derniers ont une grande connaissance en matière d'audit, surtout dans la réalité des pratiques d'audit interne et externe dans leurs entreprises, donc leurs opinions reflètent la réalité de ces pratiques qui renforcent la fiabilité des résultats qui seront obtenus.

b. La description statistique des axes de l'étude

1^{er} Axe : l'engagement du commissaire aux comptes pour contrôler et analyser les indicateurs de nature financière conduisant à s'interroger sur la continuité d'exploitation.

Le premier axe du questionnaire contient 08 items (éléments), dont les réponses portent deux propositions (oui ou non), comme suit :

Tableau N°8 : Fréquences et pourcentages du 1^{er} Axe

N°	Dans le cadre de sa mission le CAC Contrôle et analyse :	Fréquence		Total	Pourcentage (%)		Total (%)
		Oui	Non		Oui	Non	
01	la capacité de l'entreprise à payer les créanciers à échéance.	83	07	90	92,2	7,8	100
02	Les capitaux propres négatifs.	80	10	90	88,9	11,1	100

L'engagement du CAC pour...		BAACHI Khalid/ATTAOUI Ilhem					
03	la manière de financement des actifs à long terme.	75	15	90	83,3	16,7	100
04	la capacité d'autofinancement de l'entreprise.	79	11	90	87,8	12,2	100
05	la politique de distribution de dividendes.	27	63	90	30	70	100
06	les pertes d'exploitation récurrentes.	80	10	90	88,9	11,1	100
07	la détérioration importante de la valeur des actifs d'exploitation.	83	7	90	92,2	7,8	100
08	la détérioration des ratios financiers	74	16	90	82,2	17,8	100

Source : Élaboré par les chercheurs en fonction des résultats du SPSS

– Selon le tableau n°8, 92,2% des professionnels interrogés sont pour que le CAC dans le cadre de sa mission s'engage à contrôler et analyser la capacité de l'entreprise à payer les créanciers à échéance. Alors que seulement 7,8% des répondants ne voient pas que le CAC s'engage à contrôler et analyser cet indicateur de nature financière conduisant à s'interroger sur la continuité d'exploitation.

–88,9% des répondants trouvent que le CAC s'engage à contrôler et analyser Les capitaux propres négatifs. Tandis que 11,1% n'ont pas d'accord.

–83,3% des répondants ont constaté que le CAC s'engage à contrôler et analyser la manière de financement des actifs à long terme alors que 16,7% s'opposent.

– Pour la capacité d'autofinancement de l'entreprise, 87,8% ont exprimé leur accord que le CAC s'engage à contrôler et analyser cet indicateur. Or 12,2% des répondants trouvent que le CAC ne s'engage pas à contrôler et analyser ce même indice.

–Un taux de 30% des répondants disent que le CAC contrôle et analyse la politique de distribution de dividendes. Contre 70% qui ont révélé le contraire et cela revient au manque d'intérêt du CAC.

–88,9% des répondants confirment que le CAC s'engage à contrôler et analyser les pertes d'exploitation récurrentes. Contre 11,1% des répondants

qui ne trouvent aucun intérêt pour que le CAC contrôle et analyse cet indicateur.

-92,2% des répondants confirment que le CAC joue pleinement son rôle. Tandis que 7,8% ont répondu par « Non », et ce taux revient à la catégorie des comptables qui ont moins de 5ans d'expérience dans le domaine.

-82,2% des répondants témoignent que le CAC s'engage à contrôler et analyser la détérioration des ratios financiers. Ceux qui voient le contraire représentent 17,8% de l'ensemble de l'échantillon.

-2^{ème} axe : l'engagement du CAC pour contrôler et analyser les indicateurs de nature opérationnelle conduisant à s'interroger sur la continuité d'exploitation.

Les résultats de cet axe sont présentés dans le tableau n°9 qui suit.

Tableau N°9 : Fréquences et pourcentages du 2^{ème} Axe

N°	Dans le cadre de sa mission le CAC Contrôle et analyse :	Fréquence		Total	Pourcentage (%)		Total (%)
		Oui	Non		Oui	Non	
01	La politique de recrutement et le départ du personnel clé sans remplacement.	20	70	90	22,2	77,8	100
02	les conflits entre l'entreprise et les fournisseurs, les clients ou autre.	74	16	90	82,2	17,8	100
03	la perte d'un marché important, d'une franchise, d'une licence ou d'un fournisseur principal.	76	14	90	84,4	15,6	100
04	la politique de stockage de la matière première et de production.	77	13	90	85,6	14,4	100

L'engagement du CAC pour...		BAACHI Khalid/ATTAOUI Ilhem					
05	les pénuries durables de matières premières indispensables.	74	16	90	82,2	17,8	100

Source : Élaboré par les chercheurs en fonction des résultats du SPSS

– Le tableau n°9 montre que 22,2% des répondants trouvent que le CAC s’engage à contrôler et analyser la politique de recrutement et le départ du personnel clé sans remplacement. En revanche 77,8% voient le contraire.

– Un taux de 82,2% des répondants sont d’accord que le CAC s’acquitte de son devoir envers de contrôler et analyser les conflits entre l’entreprise et les fournisseurs, les clients ou autre. Or 17,8% ont répondu par « Non ».

– Un taux de 84,4% des répondants assurent que le CAC contrôle et analyse la perte d’un marché important, d’une franchise, d’une licence ou d’un fournisseur principal à cause de son importance. Contre un taux de 15,6% des répondants qui disent « Non ».

– 85,6% des professionnels voient que le CAC s’engage à contrôler et analyser l’indicateur de la politique de stockage de la matière première et de production. Tandis que 14,4% ne sont pas d’accord.

– Un taux de 82,2% de l’ensemble des répondants affirment que le CAC s’engage à contrôler et analyser les pénuries durables de matières indispensables dans la production.

–3^{ème} axe : l’engagement du CAC pour contrôler et analyser les indicateurs de nature juridique et autre conduisant à s’interroger sur la continuité d’exploitation.

Le tableau suivant montre les résultats de l’axe 3.

Tableau N°10 : Fréquences et pourcentages du 3^{ème} Axe

N°	Dans le cadre de sa mission, le CAC Contrôle et analyse :	Fréquence		Total	Pourcentage (%)		Total (%)
		Oui	Non		Oui	Non	
01	le respect ou non des obligations relatives au capital social ou d’autres	81	09	90	90	10	100

	obligations statutaires par l'entreprise. les procédures						
02	judiciaires en cours à l'encontre de l'entreprise.	73	17	90	81,1	18,9	100
	les modifications de la législation et des politiques						
03	gouvernementales à l'encontre de l'entreprise.	75	15	90	83,3	16,7	100

Source : Élaboré par les chercheurs en fonction des résultats du SPSS

– en se basant sur la lecture du tableau n°10, 90% des répondants voient que le CAC s'engage à contrôler et analyser que l'entreprise respect ou non les obligations relatives au capital social ou d'autres obligations statutaires. Contre 10% de l'ensemble de l'échantillon qui ne sont pas d'accord.

– 81,1% des répondants trouvent que le CAC s'engage à contrôler et analyser les procédures judiciaires en cours à l'encontre de l'entreprise. En revanche, 18,9% des répondants disent le contraire.

– 83,3% de l'ensemble de l'échantillon ont déclaré que le CAC contrôle et analyse toutes modifications de la législation et des politiques gouvernementales à l'encontre de l'entreprise. Or, 16,7% des interrogés ont répondu par « Non ».

Test des hypothèses

Nous avons utilisé la moyenne et les pourcentages, pour l'interprétation des réponses des différents paragraphes du questionnaire, ainsi que le TEST-T pour la validation des hypothèses.

Première hypothèse : Nous avons utilisé la moyenne pour l'interprétation des réponses des différents éléments du 1^{er} axe, ainsi que le TEST-T pour la validation de l'hypothèse.

H0 : Le CAC ne s'engage pas à contrôler et analyser les indicateurs de nature financière conduisant à s'interroger sur la continuité d'exploitation.

Pour tester cette hypothèse nous allons comparer la moyenne des réponses du 1^{er} axe avec celle de la moyenne empirique qui est égale à **0,6** sur l'échelle utilisé.

Tableau N°11 : Résultats du TEST-T du 1^{er} axe

Statistique sur échantillon unique						
	N	Moyenne	Écart type	Moyen erreur standard		
Hypothèse 01	90	0,81	0,202	0,021		
Test sur échantillon unique						
Valeur de Test = 0						
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
Hypothèse 1	37,906	89	0,000	0,807	0,76	0,85

Source : Élaboré par les chercheurs en fonction des résultats du SPSS

Selon les résultats du TEST-T pour l'échantillon unique, observés dans le tableau n°11, la moyenne des réponses sur les questions du 1^{er} axe, a atteint la valeur de **0,81** ainsi qu'une déviation standard valorisée à 0,021.

De façon générale, la valeur moyenne pour l'ensemble d'éléments du 1^{er} axe « l'engagement du CAC pour contrôler et analyser les indicateurs de nature financière » égale à **0,81**, elle est supérieur à 0,5 (le degré de l'échelle utilisée). Ainsi que la valeur significative (Sig = 0,000), est inférieur au niveau de signification $\alpha = 0,05$. Alors que la règle dans ce cas prévoit de rejeter l'hypothèse nulle et accepter l'hypothèse alternative, selon laquelle le CAC s'engage à contrôler et analyser les indicateurs de nature financière conduisant à s'interroger sur la continuité d'exploitation.

Deuxième hypothèse : Le tableau n°12 montre les résultats de TEST-T pour échantillon unique.

H0 : Le CAC ne s'engage pas à contrôler et analyser les indicateurs de nature opérationnelle conduisant à s'interroger sur la continuité d'exploitation.

Pour tester cette hypothèse nous comparons la moyenne des réponses du 2^{ème} axe « l'engagement du CAC pour contrôler et analyser les indicateurs de nature opérationnelle. », et la moyenne empirique qui est de **(0,6)** sur l'échelle utilisé.

Tableau N°12 : Résultats du TEST-T du 2^{ème} axe

Statistique sur échantillon unique						
	N	Moyenne	Écart type	Moyen erreur standard		
Hypothèse 02	90	0,71	0,260	0,027		
Test sur échantillon unique						
Valeur de Test = 0						
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
Hypothèse 2	26,055	89	0,000	0,713	0,66	0,77

Source : Élaboré par les chercheurs en fonction des résultats du SPSS

A travers des résultats du tableau n°12 de la deuxième hypothèse, le TEST-T pour échantillon unique nous a montré que la moyenne des réponses sur les questions du 2^{ème} axe du questionnaire a atteint **0,71** et une déviation standard de **0,027**.

De façon générale, la valeur moyenne pour l'ensemble d'éléments du 2^{ème} axe « l'engagement du CAC pour contrôler et analyser les indicateurs de nature opérationnelle » égale à **0,71**, elle est supérieur à **0,5** (le degré de l'échelle utilisée). Ainsi que la valeur significative (**Sig = 0,000**), est inférieur au niveau de signification $\alpha = 0,05$. Alors que la règle dans ce cas prévoit de rejeter l'hypothèse nulle et accepter l'hypothèse alternative, selon laquelle le CAC s'engage à contrôler et analyser les indicateurs de nature financière conduisant à s'interroger sur la continuité d'exploitation.

Troisième hypothèse : Le tableau n°13 présente les résultats de TEST-T pour échantillon unique.

H0 : Le CAC ne s'engage pas à contrôler et analyser les indicateurs de nature juridique ou autre conduisant à s'interroger sur la continuité d'exploitation.

Afin de tester l'hypothèse cette hypothèse, nous avons utilisé la comparaison entre la moyenne des réponses du 3^{ème} axe et la moyenne empirique qui de (**0,6**) sur l'échelle utilisée.

Tableau N°13 : Résultats du TEST-T du 3^{ème} axe

	N	Moyenne	Écart type	Moyen erreur standard		
Hypothèse 03	90	0,90	0,302	0,032		
Test sur échantillon unique						
Valeur de Test = 0						
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95%	
					Inférieur	Supérieur
Hypothèse 3	28,302	89	0,000	0,900	0,84	0,96

Source : Élaboré par les chercheurs en fonction des résultats du SPSS

Le TEST-T pour l'échantillon unique, nous a démontré à travers les résultats du tableau 13 que la moyenne des réponses sur les questions du 3^{ème} axe « l'engagement du CAC pour contrôler et analyser les indicateurs de nature juridique ou autre » a atteint une valeur de **0,90** et une valeur de déviation standard de **0,032**. Ainsi que la valeur significative (**Sig = 0,000**), est inférieure au niveau de signification $\alpha = 0,05$.

De ce fait, on peut rejeter l'hypothèse nulle, et accepter l'hypothèse alternative qui indique que « le CAC s'engage à contrôler et analyser les indicateurs de nature juridique ou autre ».

6. Conclusion :

A la lumière des résultats relatifs à la mesure de l'engagement du commissaire aux comptes (CAC) pour contrôler l'application de l'hypothèse de continuité d'exploitation, à travers un questionnaire qui a pour effet d'obtenir les points de vue des professionnels dans un certain nombre d'entreprises d'ouest d'Algérie, nous pouvons conclure un ensemble de résultats résumés comme suit :

- La continuité d'exploitation demeure un principe comptable plus important.
- L'expérience des professionnels montre que le CAC doit jouer son rôle pour éviter les défaillances d'entreprises.

- L'engagement du CAC à contrôler et analyser les indicateurs conduisant à s'interroger sur la continuité d'exploitation prene l'entreprise en sécurité.
- La majorité des professionnels ont accordé que le CAC dans le cadre de sa mission, il s'engage à analyser les indicateurs de nature financière conduisant à s'interroger sur la continuité d'exploitation.
- Les résultats ont montré que le CAC doit prendre des mesures de suivi et d'analyser tous les indicateurs de nature financière conduisant à s'interroger sur la continuité d'exploitation.
- Le CAC doit contrôler et analyser la politique de distribution des dividendes.
- Il doit vérifier que les capitaux ne sont pas négatifs, et que l'entreprise a une capacité d'autofinancement.
- Il doit contrôler et analyser la politique de recrutement dans l'entreprise.

7. Liste Bibliographique :

• Livre :

- Burlaud, Alain .(juin 2009). L'auditeur et la question de la continuité de l'exploitation en période de crise économique, Bucarest, Roumanie : Accounting and Management information système.
- CNCC-CSOESD-IRE. (2016). La norme Internationale d'Audit ISA 570 (révisée) continuité d'exploitation, Handbook of international standards on auditing and quality control Edition.
- Conseil national de la comptabilité, (15/03/2017), La norme algérienne d'audit (NAA) 570, République Algérien Démocratique.

• Article du Journal :

- IAS1, (18/12/2008), Norme comptable international 1, journal officiel de l'union européenne L339, p (5-44)
- Loi n° 07-11. Art 26, (25/11/2017), journal officiel N°74, République Algérienne Démocratique.
- Loi n° 10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, (29/06/2010), journal officiel N°42 (11/07/2010), République Algérienne Démocratique.

- Mansouria, Z, (01/09/2016), l'efficacité du CAC en vertu de l'application des normes ISA cas des commissaires aux comptes algériens, revue finance et marchés , p 101.
- Robert, O, (2011), le nouveau cadre conceptuel de l'IASB, revue française de comptabilité, N°439 , p 29.
- **Sites web :**
- La continuité d'exploitation (20/12/2017), Comprendre le plan comptable français et son évolution, http://www.focuspcg.com/menu_gauche/le_pcg_ou_le_droit_comptableCommun/principes_comptables/continuite_d_exploitation, (consulté le 29/12/2018)